



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.720829/2013-63
ACÓRDÃO	3201-012.006 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RIO DE JANEIRO REFRESCOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO POSTERIOR. PRAZO DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, transcorridos da transmissão da Dcomp. A homologação em decorrência de despacho ou decisão valida o encontro de contas realizado na data da transmissão da Dcomp. Se a decisão da DRJ cientificada ao contribuinte havia reconhecido o crédito, do que decorre a homologação da compensação, a revisão de ofício posterior da decisão de que resulte não homologação da compensação pode ser realizada, atendidas as hipóteses previstas, mas desde que a não homologação seja cientificada ao contribuinte dentro do prazo de cinco anos para a homologação tácita da compensação.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar arguida e, por conseguinte, dar provimento ao Recurso Voluntário. A conselheira Flávia Sales Campos Vale manifestou intenção de apresentar declaração de voto. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-012.004, de 20 de agosto de 2024, prolatado no julgamento do processo 16682.720820/2013-52, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Cássia Favaro Boldrin (Substituta), Flávia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que negara o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao crédito de saldo credor de IPI relativo ao 4º trimestre de 2010, no montante de R\$ 13.751.324,71 (treze milhões, setecentos e cinquenta e um mil, trezentos e vinte e quatro reais, setenta e um centavos).

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

IPI. VERIFICAÇÃO DO CORRETO CUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. COMPETÊNCIA LEGAL.

Compete ao Conselho de Administração da SUFRAMA deliberar acerca da aprovação dos projetos de empresas que visem ao gozo dos incentivos fiscais, dentre eles aquele a que se refere o art. 6º do DL nº 1.435, de 1975. Porém, a competência para verificar o correto cumprimento da legislação tributária federal, bem como a aplicação dos demais atos administrativos e judiciais na seara tributária é da Secretaria da Receita Federal do Brasil e das autoridades tributárias federais no exercício de suas funções. Neste contexto, o aproveitamento de créditos no âmbito da escrita fiscal do IPI diz respeito, sim, à esfera de controle da RFB.

IPI. CRÉDITOS DECORRENTES DE PRODUTOS ADQUIRIDOS COM ISENÇÃO DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CÁLCULO COM BASE NA ALÍQUOTA COMO SE DEVIDO FOSSE O IMPOSTO. CORREÇÃO.

Reconhecido por decisão judicial transitada em julgado o direito ao crédito do IPI sobre aquisições de insumos isentos da ZFM como se devido fosse o imposto, correta a glosa de créditos ao se constatar que a alíquota de tais produtos na TIPI seria zero.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

PRODUÇÃO DE PROVAS. JUNTADA DE DOCUMENTOS.

Nos termos do decreto regulador do Processo Administrativo Fiscal, o momento da apresentação das provas é na impugnação e a juntada de documentos após este momento somente é permitida nas situações expressamente previstas na lei.

DECISÃO ADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA DE RECURSO COMPETENTE. PRECLUSÃO.

A não interposição do recurso competente acarreta a preclusão administrativa do ato não recorrido.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. KITS PARA PRODUÇÃO DE REFRIGERANTES.

Nas hipóteses em que a mercadoria descrita como “kit ou concentrado para refrigerantes” constitui-se de um conjunto cujas partes, isoladas e individualmente embaladas, são compostas por diferentes matérias-primas e produtos intermediários que só se tornam, efetivamente, uma preparação composta para elaboração de bebidas em decorrência de nova etapa de industrialização, ocorrida no estabelecimento adquirente, cada um dos componentes desses “kits” deverá ser classificado no código próprio da TIPI.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

COISA JULGADA. EFICÁCIA.

Coisa julgada é uma qualidade que se agrega à declaração contida na sentença, assim entendida a resposta jurisdicional firmada apenas na parte dispositiva. Nem o relatório e nem a fundamentação da sentença podem se revestir da coisa julgada, porque nestes não existe propriamente um julgamento. Se determinada matéria não integrou o pedido e não consta do dispositivo, não faz coisa julgada, ainda que importante para determinar o alcance da parte dispositiva.

A interessada foi cientificada da decisão e apresentou recurso voluntário solicitando:

“Diante do exposto, requer-se, preliminarmente, seja declarada a nulidade de todos os atos praticados após a lavratura do acórdão de fls. 407/412, tendo em vista que a Recorrente teve maculado seu direito de defesa em razão da ausência de intimação de tal expediente e sobretudo o fato de a decisão que julga Manifestação de Inconformidade procedente ser irrecurável.

Caso este E. CARF entenda que pode julgar o mérito em favor da Recorrente, nos termos do art. 59, § 3º, do Decreto 70.235/1972, requer seja provido o presente Recurso Voluntário, reformando-se o v. acórdão recorrido, para que sejam homologadas as compensações efetuadas.

Sucessivamente, na hipótese de superação dos fundamentos que conduzem à homologação das compensações, requer-se seja afastada a multa aplicada, uma

vez que a conduta da Recorrente estava em sintonia com o entendimento que prevalecia na Câmara Superior de Recursos Fiscais desse E. CARF no 2º trimestre do ano de 2010, por força dos artigos 76, inc. II, da Lei 4.502/1964, 567, inc. II, 'a', do RIPI/2010, e 97, inc. VI, e 100, inc. II, do CTN, bem como a jurisprudência desse E. CARF.

A Recorrente protesta, desde já, pela sustentação oral das razões do presente recurso, nos termos do Regimento Interno deste E. Conselho, requerendo seja previamente intimada nas pessoas dos seus representantes legais a seguir relacionados: Marcelo Paulo Fortes de Cerqueira (OAB/SP nº 144.994), Daniel Monteiro Peixoto (OAB/SP nº 238.434) e Cristiane Romano (OAB/SP nº 123.771), advogados, sócios do escritório Machado, Meyer, Sendacz e Opice Advogados, os dois primeiro com endereço na Avenida Brigadeiro Faria Lima nº 3144, 11º andar, CEP 01451-000, São Paulo/SP e a última com endereço em Brasília/DF, SCN, Quadra 2, Bloco A, Sala 904-A, CEP 70712-900.”

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

A Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que, de acordo com seu contrato social, tem por objeto a fabricação, distribuição, venda e comércio de bebidas, refrigerantes, água mineral, refrescos, néctares, xaropes, pós e outros produtos, sendo, portanto, contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados (“IPI”).

O presente processo tem um trâmite *sui generis*. Constam 3 (três) decisões de DRJ nos autos. A primeira considerou a manifestação de inconformidade procedente. A segunda revisou de ofício a primeira decisão, anulando o acórdão proferido para considerar parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, afastando a ausência de efeitos manifestada no despacho decisório quanto ao MS 91.0028724-5 e retornando os autos para que seja proferida nova decisão quanto ao mérito do pedido de ressarcimento.

Segue a análise por tópicos.

DA REVISÃO DE OFÍCIO E HOMOLOGAÇÃO TÁCITA: EXISTÊNCIA DE PRECLUSÃO DO ATO NÃO RECORRIDO, POSSIBILIDADE DE REVISÃO DE DECISÃO E PRAZO PARA NÃO HOMOLOGAÇÃO DE DOMP.

Primeiro, é necessário considerar que a DRJ de origem considerou preclusa a contestação do acórdão que anulou o primeiro acórdão proferido. Assim, a

possibilidade de anulação deveria ter sido contestada por meio de recurso voluntário contra aquele. Uma vez não tendo feito, tal ato administrativo estaria abrangido pela **preclusão processual**.

Tal entendimento é objeto de insurgência da interessada, uma vez que não foi intimada do acórdão anterior que anulou primeiro acórdão, o qual havia julgado procedente a manifestação de inconformidade. Somente tomou conhecimento do mesmo por ocasião da intimação do novo despacho decisório. Prossegue, é absolutamente descabida a alegação no sentido de que a interessada deveria ter manejado recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais caso discordasse de seu conteúdo, uma vez que nunca houve tal intimação. Quando do novo despacho decisório e abertura do prazo para manifestação de inconformidade, tomou ciência do acórdão da DRJ em questão, como a justificar a possibilidade de nova apreciação realizada pelo despacho. Aliás, consta dos autos logo na sequência do acórdão que revisou o anterior que a recorrente não seria informada do resultado do julgamento, pois deveria ser proferido novo despacho decisório. Quanto a esse ponto, a recorrente pede ser reconhecida a nulidade dos atos posteriores ao referido acórdão, reabrindo-se o prazo para apresentar recurso voluntário ao Carf, nos termos do art. 59, II, do Decreto 70.235/1972.

Os autos confirmam o dito. Após a decisão de revisão, há despacho indicando que não será dada ciência em função de novo despacho decisório a ser lavrado. Após, a empresa é intimada do despacho decisório, com a cobrança dos débitos não compensados e facultando a apresentação de manifestação de inconformidade no prazo de 30 (trinta) dias. Ora, mesmo que conste do acórdão da decisão da DRJ a faculdade de apresentação de recurso voluntário, o prazo era o mesmo. A empresa protocolou uma contestação. Não parecia haver sentido em apartar os autos. De toda a forma, a contestação foi apresentada no prazo. No mínimo, a intimação realizada indicava esse entendimento à empresa.

Veja-se que a motivação do despacho decisório tem vinculação aos atos anteriores. Agora, encontra-se para apreciação o recurso voluntário e devem ser apreciados todos os argumentos, sob pena de preterição de direito de defesa. Aliás, ao tratar de revisão de ofício, a própria Receita Federal reconhece a necessidade de atenção ao pleno direito de defesa, nos casos em que possível a revisão (abaixo trecho da ementa):

Parecer Normativo Cosit nº 08/2014 c/a Parecer Normativo Cosit nº 02/2016

RECORRIBILIDADE DA DECISÃO PROFERIDA EM REVISÃO DE OFÍCIO.

A revisão de ofício nas hipóteses aqui tratadas não se insere nas reclamações e recursos de que trata o art. 151, III, do CTN, regulados pelo Decreto nº 70.235, de 1972, tampouco se aplica a ela a possibilidade de qualquer outro recurso. Todavia, este posicionamento não deve ser aplicado para os casos de reconhecimento de direito creditório e de homologação de compensação alterados em virtude de revisão de ofício do despacho decisório que tenha implicado prejuízo ao contribuinte. Nesses casos, em atenção ao devido processo legal, deve ser concedido o prazo de trinta dias para o sujeito passivo apresentar manifestação de

inconformidade e, sendo o caso, recurso voluntário, no rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972, enquadrando-se o débito objeto da compensação no disposto no inciso III do art. 151 do CTN.

Tampouco seria o caso de declarar a nulidade da decisão da DRJ para que seja reaberto o prazo, uma vez que os argumentos referentes à impossibilidade de revisão estão sendo, ao fim e ao cabo, apreciados, mesmo com a manifestação anterior obre a preclusão.

Todas as questões de recurso devem ser apreciadas aqui.

Com relação à **possibilidade de revisão de ofício**, a decisão da DRJ se fundou no Parecer Cosit 02/2016. Tal parecer alterou o parecer anterior (PN Cosit/RFB 08/2014) e acrescentou novas disposições. Veja-se trechos das ementas:

Parecer Normativo Cosit nº 02/2016

PROCEDIMENTO DE RECONHECIMENTO DE CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO EM QUE HOUVE DECISÃO EM JULGAMENTO ADMINISTRATIVO QUE APENAS ANALISOU QUESTÃO PREJUDICIAL E NÃO ADENTROU NO MÉRITO DA LIDE.

Exclusivamente no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento de direito creditório em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição para alegar o direito creditório, incumbe à autoridade fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado), cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Pois bem, a revisão dos atos da administração é prevista, de forma geral, na Lei 9.784/1999:

CAPÍTULO XIV

DA ANULAÇÃO, REVOGAÇÃO E CONVALIDAÇÃO

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

§ 1º No caso de efeitos patrimoniais contínuos, o prazo de decadência contar-se-á da percepção do primeiro pagamento.

§ 2º Considera-se exercício do direito de anular qualquer medida de autoridade administrativa que importe impugnação à validade do ato.

Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

As disposições estão calcadas nos princípios da legalidade, moralidade e eficiência administrativa. De forma geral, é reconhecido o direito/dever de autotutela da administração, para rever ato ilegal, o que inclui vícios e erros. Porém, há limites. A Súmula 473 do STF dispôs:

Súmula 473: A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

A situação de lançamento foi tratada expressamente pelo CTN.

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

.....

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

No caso do processo fiscal no âmbito federal, existe um sistema administrativo de solução de conflitos, legal e com regramento específico, o que traz benefícios aos contribuintes e à administração. O processo administrativo fiscal (PAF) está previsto no Decreto 70.235/1972 (com força de lei) e no Decreto 7.574/2011. O contencioso permite que a Administração Tributária reveja os atos praticados por seus agentes, fazendo, assim, o controle de legalidade. Importa não apenas a busca pela regularidade legal dos lançamentos e decisões, mas também a tentativa de evitar que exigências fiscais indevidas acabem onerando a Fazenda Pública por conta de sua preservação no tempo. A via normal de correção, portanto, é o próprio processo, que permite a ação do contribuinte. Outras possibilidades, devem ser vistas como exceções. Porém, existem, de modo a garantir a legalidade e, também, o interesse público.

Embora os arts. do CTN supratranscritos abordem o lançamento, as situações podem aproveitar aos despachos decisórios, a fim de delimitar as hipóteses de revisão, o que não seria uma novidade. Por certo, em maior extensão, a revisão é tratada em benefício do contribuinte. Em desfavor do contribuinte, as hipóteses são mais restritas, sempre a garantir que não firam o direito adquirido e o pleno direito de defesa.

Quanto às decisões administrativas, prevê o Processo Administrativo Fiscal (Decreto 70.235/1972, com força de lei):

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

A definitividade das decisões administrativas é decorrente da preclusão processual com efeitos distintos do trânsito em julgado (judicial). A possibilidade de revisão do ato é mais ampla. Como observam Neder e López¹: “Na verdade, para que se proceda a revisão, não é relevante se o erro ocorreu por falha do agente fiscal na aplicação da lei ou no conhecimento da realidade” (pág. 361). Fatos conhecidos posteriormente, podem ensejar a adequação ou alteração do decidido, ou do valor apurado. Ainda segundo os referidos autores:

O conhecimento superveniente da ocorrência de ilegalidade na decisão processual só poderá autorizar o desfazimento do ato se oferecida ampla possibilidade de defesa e de contraditório ao contribuinte.

¹ Neder, Marcos Vinícius; López, Maria Teresa Martínez (2002). Processo administrativo fiscal federal comentado: decreto nº 70.235/72 e 9.784/99. São Paulo: Dialética.

.....

- se a decisão apreciar litígio acerca da valoração jurídica dos dados ou elementos de fato em que se funda o ato de lançamento, ele não poderá ser refeito para se alterar o critério jurídico adotado no primeiro lançamento;

No caso, a DRJ considerou um erro na decisão o fato de não considerar o motivo do indeferimento do crédito como questão prejudicial, o que levou ao reconhecendo integral do crédito, deixando-se, assim, de ressaltar a possibilidade de cálculo do crédito, atendendo o antes citado Parecer RFB/Cosit 02/2016.

O PN Cosit 02/2016 já citado prevê a possibilidade de revisão, como já visto. Trata em sentido mais estrito da liquidação de acórdão do Carf, porém interessa aqui transcrever o que segue:

11.4. No presente caso, se o despacho decisório inicialmente não homologou a compensação por uma questão prejudicial (incluindo-se a prescrição) e, após trâmite do PAF decide-se essa controvérsia, não há obrigatoriedade de posteriormente homologar a Dcomp se o crédito alegado pelo sujeito passivo, por outro motivo de mérito, não existe (ou mesmo que ele exista, mas não no valor alegado).

11.5. Esse raciocínio não significa vulnerar as decisões provenientes do PAF. É evidente que aquela controvérsia jurídica decidida pelos órgãos julgadores não pode ser modificada. A indisponibilidade do interesse público, contudo, não pode permitir o reconhecimento de uma dívida pública em um valor incorreto e cujo mérito (a questão de fundo) nem foi analisado pela Administração Pública.

Nesse aspecto, entende-se que o Parecer Normativo não fere a previsão legal. O primeiro despacho entendeu que MS nº 91.0028724-5 não produzia efeitos por modificação do cenário na ordem jurídica nacional, decorrente da promulgação da Emenda Constitucional nº 03/1993. O segundo despacho considerou que inexistia crédito em função de erro na classificação fiscal, mesmo considerando os efeitos do referido MS.

Tal matéria não havia sido objeto do litígio anterior. Afastada a questão prejudicial, considera-se possível a revisão, inclusive da decisão da DRJ (tema não diretamente tratado no PN 02/2016).

Há outra questão preliminar a apreciar, referente a **homologação por disposição legal**. Nesse ponto, merece guarida a alegação da recorrente.

De fato, no contexto do procedimento de homologação das declarações de compensação, existe a limitação imposta à atuação do Fisco referente ao prazo de cinco anos da data da protocolização ou apresentação das declarações de compensação, depois do qual os débitos compensados devem ser extintos frente aos créditos, independentemente da existência dos créditos em si, a teor do art. 74, § 5º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pela MP nº 135, de 2003 (DOU de 31/10/2003), convertida na Lei nº 10.833, de 2003, que assim dispõe:

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)

§ 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)

.....

§ 5º **O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.** (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003) (gn).

.....

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º 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. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003).

Assim, restou claramente delimitado o prazo para que o Fisco invalidasse o procedimento pretendido pelo sujeito passivo, no caso, a compensação de débito declarado em Declaração de Compensação, sendo o termo inicial de contagem desse prazo explicitado na lei: a data de protocolo daquele pedido.

Já a IN/RFB 1.300/2012 reproduzia os termos da Lei, acima transcrita, e dispunha:

Art.43. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 83 e 84 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, **até a data de entrega da Declaração de Compensação.**

§1º A compensação total ou parcial de tributo administrado pela RFB será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

§2º Havendo acréscimo de juros sobre o crédito, a compensação será efetuada com a utilização do crédito e dos juros compensatórios na mesma proporção.

§3º Aplicam-se à compensação da multa de ofício as reduções de que trata o art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, salvo os casos excepcionados em legislação específica.

.....

Art.67. Homologada a compensação declarada, expressa ou tacitamente, ou consentida a compensação de ofício, a unidade da RFB adotará os seguintes procedimentos:

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

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

III- registrará a compensação nos sistemas de informação da RFB que contenham informações relativas a pagamentos e compensações;

IV- certificará, se for o caso:

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

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

V- expedirá aviso de cobrança, na hipótese de saldo remanescente de débito, ou ordem bancária, na hipótese de remanescer saldo a restituir ou a ressarcir depois de efetuada a compensação de ofício. (gn).

Assim é que, nos termos da Lei, **a compensação (encontro de contas) é realizada pela própria empresa.** A homologação posterior apenas ratifica o feito pela empresa. A data do encontro de contas é a data da Dcomp. Ali foi extinto o débito, inicialmente sob condição resolutória. Após aprovada, será validada a **compensação realizada na data da transmissão.**

Ainda antes de verificar o caso concreto, cabe citar as disposições do **Parecer Cosit 02/2016**, que justificaram o não reconhecimento da homologação pelo julgamento *a quo*. Veja-se:

12.2. O sujeito passivo pode apresentar manifestação de inconformidade com o intuito de dirimir a controvérsia decorrente da não homologação. No exemplo citado, a controvérsia é se prescreveu ou não o prazo para requerer a restituição.

12.3. Quando o órgão julgador, seja a DRJ, seja o CARF, decide favoravelmente ao contribuinte, ele não homologa a Dcomp, mas simplesmente decide de maneira definitiva aquela controvérsia específica que foi ao seu julgamento, qual seja, a questão prejudicial.

(...)

13. A competência para deferir restituição, ressarcimento e reembolso, e para homologar compensação, é apenas das DRF e congêneres. Por mais que os órgãos julgadores decidam a controvérsia objeto do PAF envolvendo a não homologação de maneira contrária ao entendimento da DRF, eles não homologam a Dcomp, mas

simplesmente declaram que aquele motivo que ensejou a sua não homologação não procede.

13.1. É por isso que não há o que se falar em prazo decadencial para não homologar, pois a não homologação já ocorrera com o primeiro despacho decisório da DRF. Mesmo que o órgão julgador tenha considerado improcedente o seu motivo, o despacho decisório que não homologou o valor total continua vigente até nova análise da DRF.

13.2. Quando a DRF assim procede, e faz um despacho considerando que os cálculos apresentados pelo contribuinte estão equivocados, ela mantém a não homologação de parte do pedido. Não existe uma nova homologação, uma vez que a vinculação se dá pelo valor (o pedido inicial era certo e determinado).

14. O prazo decadencial para não homologar a compensação serve para dar segurança jurídica mediante a sua imutabilidade contra a desídia da Fazenda Pública. No exemplo aqui tratado, o procedimento para análise já se iniciou quando não homologou no primeiro momento. Mesmo que o motivo para tal não se mantenha perante os órgãos julgadores, ela passou nesse segundo momento a verificar outras questões de mérito (inclusive existência efetiva daquele crédito pleiteado e no valor informado pelo sujeito passivo) pela impossibilidade lógica de ter feito no primeiro momento. Como já foi visto, a vinculação do PER/Dcomp se dá pelo valor do crédito requerido pelo contribuinte; no primeiro despacho, no exemplo da decadência para requerer a restituição, a não homologação se deu pelo total do crédito pleiteado.

15. Em suma, apenas no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento do direito creditório do sujeito passivo, em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição, incumbe à unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (que pode ser denominada como matéria de fundo), passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Não se analisam valores se a razão de decidir já trata de questão precedente de direito material, suficiente, por si só, para fundar a decisão, em atenção ao princípio da eficiência em sede processual. Seria um contrassenso exigir que a Fazenda Pública, quando não homologasse a compensação, com fundamento em direito material suficiente para tanto, tivesse de proferir despacho adicional, com a aferição de um determinado valor, para uma situação hipotética em que restasse superada a questão de direito contrária ao contribuinte.

O julgamento de primeira instância administrativa concluiu que não há que se falar em decadência com base nos arts. 150, §4º ou 173 do CTN, pois o instituto das compensações tributárias é regido por regras próprias, previstas no art. 74 da Lei nº 9.430/96, que estabelecem o prazo de 5 (cinco) anos contados da transmissão do PER/DCOMP para sua não homologação, prazo este que é interrompido com o despacho decisório de não homologação, o qual não é retirado do mundo jurídico por eventual decisão que considere improcedente seu motivo, permanecendo vigente até nova análise da DRF.

A interpretação acima poderia ser questionável, em termos da segurança jurídica que a figura da chamada homologação tácita visou oferecer aos contribuintes. Também, é importante verificar a questão central que o Parecer em questão visava resolver:

Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02/2016

Relatório

Trata-se de questão envolvendo a liquidação pela unidade preparadora de acórdão decidido definitivamente em processo administrativo fiscal que julgou parcialmente procedente o lançamento. Aparentemente em alguns casos tem ocorrido um alargamento do entendimento contido nos itens 61 a 80 do Parecer Normativo Cosit nº 8, de 3 de setembro de 2014, acerca da recorribilidade em face de decisão da autoridade local que conclua pela inexistência de direito creditório, total ou parcial, em sede de PER/Dcomp. Para se evitar isso, edita-se o presente Parecer Normativo para normatizar a questão na RFB, delimitando cada uma das duas situações. No mais, mormente em relação à revisão de ofício de lançamento, o Parecer Normativo RFB nº 8, de 2014, continua incólume.

O caso em concreto nos parece um tanto diferente. A instância julgadora não considerou o Parecer na primeira apreciação, o que veio a fazer na segunda. Já o despacho decisório não considerou os efeitos do MS impetrado pela empresa na primeira análise do direito creditório, considerando inexistir créditos nas aquisições de produtos isentos.

Há, no caso dos autos, **uma decisão anterior que considerou procedente a manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório. Uma vez reconhecido o direito, consequência direta é a homologação das Dcomp.** Não foi decisão que deu provimento parcial à insurgência determinando a liquidação, ou cálculo. Se tratou de decisão que deu provimento integral. E mais, o acórdão foi objeto de liquidação, procedendo a extinção dos débitos. A empresa chama atenção sobre o **extrato de encerramento dos débitos**. Veja-se que consta dos autos, efetivamente, sob o título “telas e extratos”, um documento demonstrando a extinção dos débitos de cobrança, em decorrência da compensação e com título de “extrato de encerramento”.

Ora, considerando essa situação, até mesmo a revisão de ofício poderia ser questionável. Veja-se, por exemplo, que a própria Cosit dispôs da seguinte forma:

Solução de Consulta Interna Cosit/RFB 12/2017

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ementa: CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINTO. REVISÃO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

Depois de extinto o crédito tributário lançado de ofício ou confessado, seja por meio de pagamento ou por meio de compensação, não há que se cogitar em revisão de ofício do lançamento (ressalvados os casos de inexatidões e erros materiais, erros de cálculo) ou da declaração (seja a de obrigação acessória como a

DCTF, seja a de compensação), mas sim a análise de pedido de restituição formulado nos termos dos arts. 165 e 168 do CTN.

Dispositivos Legais: arts. 145, 149, 156, 165 e 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional); arts. 15 e 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 1, de 12 de maio de 1999; Parecer Normativo Cosit nº 8, de 3 de setembro de 2013.

A decisão do Carf citada pela empresa, além de outra que se agrega abaixo também questionam essa possibilidade:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2006

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. REVISÃO DE HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO PUBLICADA. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO. NULIDADE DO SEGUNDO DESPACHO.

Uma vez publicado um Despacho Decisório que homologa totalmente a compensação, extinguindo, portanto, o crédito tributário por inteiro, não é possível voltar atrás para publicar um novo Despacho Decisório que homologa apenas parte da compensação e extingue, então, apenas parcialmente o crédito tributário. Havendo publicação de homologação de compensação, extinto está o crédito e preclusa qualquer nova tentativa de examiná-lo, salvo no caso de nulidade do primeiro Despacho Decisório. É, portanto, nulo o segundo Despacho Decisório.

(processo 13839.720127/2010-18; acórdão 14-001.487; sessão 19/01/2016; 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do Carf).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2004

DCOMP. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA. REVISÃO POSTERIOR DO DIREITO CREDITÓRIO. DESFAZIMENTO DA HOMOLOGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O Despacho Decisório que homologa expressamente compensação realizada por meio de Declaração de Compensação, após regularmente cientificado o contribuinte, não pode ser alterado por novo Despacho Decisório sob o mero fundamento de revisão posterior do direito creditório.

(processo 10530.720055/2006-07; acórdão 13-006.383; sessão 15/12/2022; 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção do Carf).

O pagamento ou a compensação do objeto da prestação pelo sujeito passivo representa a sua concordância com o seu dever jurídico, ou seja, com a existência da relação jurídica obrigacional entre ele e o sujeito ativo (Estado). No caso, a concordância é do Fisco. Eventual revisão, quando possível, deve ser feita em 05 (anos) da extinção, seja por restituição, lançamento, ou mesmo, se possível, novo despacho.

O ato foi revisado dentro de 05 (cinco) anos. Mesmo admitindo a revisão, como mais acima se argumentou, não parece sustentável retomar a cobrança do débito

por revisão da homologação se ignorado o prazo de 05 (cinco) anos do encontro de contas (data da Dcomp). Como visto antes, **a Dcomp extingue o débito sob condição resolutória. Uma vez homologada, a data válida para cálculo da compensação e extinção do crédito tributário é a da Dcomp. Extintos os débitos, para proceder a revisão, certamente deve ser observado o prazo de 05 (cinco) anos estabelecido.** Caso contrário, por exemplo, uma homologação expressa, digamos, no 4º ano, permitiria, através da sua revisão, a não homologação após 9 (nove) anos da declaração de compensação.

Muito embora tratando de situações concretas variadas, importa citar as ementas das seguintes decisões do Carf:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

AQUISIÇÃO DE INSUMOS. INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS NÃO-TRIBUTADOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 20.

Com a entrada em vigor da Lei nº 9.779/99 somente foi admitida a possibilidade de aproveitamento de créditos do IPI decorrente da aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos isentos ou tributados à alíquota zero, mas não de produtos com notação "NT" na TIPI (imunes ou não industrializados).

Súmula CARF nº 20: "Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT".

PRELIMINAR. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. PRAZO.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, transcorridos da transmissão da DCOMP.

PRELIMINAR. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. PODER DE AUTOTUTELA DA ADMINISTRAÇÃO.

Não configura mudança de critério jurídico o controle de legalidade das decisões da Administração Pública. No âmbito do poder-dever de autotutela, pode a administração tributária rever suas decisões, afastando aquelas eivadas de ilegalidade. No contexto da análise de declaração de compensação, **se a revisão de despacho decisório ocorrer dentro do prazo de cinco anos para a homologação tácita da compensação, não há que se falar em violação a direito adquirido e, conseqüentemente, em nulidade da nova decisão.** (gn).

(processo 10467.900211/2006-14; acórdão 3302-007.966; sessão 18/12/2019; 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/1991 a 31/12/2004

COMPENSAÇÃO. REVISÃO DE OFÍCIO DE DESPACHO DECISÓRIO. DECURSO DO PRAZO QUINQUENAL. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

A revisão de ofício de despacho decisório por existência de vícios não tem o condão de suspender ou interromper o prazo quinquenal previsto no art. 74 § 5º,

da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 10.833/2003. Decorrido o prazo de 5 (cinco) anos entre a entrega das declarações de compensação e a intimação do novo despacho decisório, resta caracterizada a homologação tácita das compensações declaradas.

(processo 13003.000011/2002-81; acórdão 3301-001.878; sessão 24/02/2015; 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO CANCELADO PELA DRJ. NOVO DESPACHO EMITIDO APÓS CINCO ANOS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. OCORRÊNCIA.

Decisão de turma de julgamento da DRJ não possui o poder de suspender ou interromper o prazo de cinco anos para homologação da declaração de compensação previsto no artigo 74 da Lei 9.430/1996 se o despacho decisório tratou expressamente do mérito da DCOMP, ou seja, na liquides e certeza do crédito, o que ocorreu no presente caso. Novo despacho decisório foi emitido pela DRF após o prazo de cinco anos.

(processo 11060.902085/2009-11; acórdão 1002-002.592; sessão 08/12/2022; 2ª Turma Extraordinária da 1ª Seção do Carf).

(grifou-se).

Por último, destaque-se que a legislação antes transcrita (em especial, o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, 1996), regula apenas a homologação tácita da compensação declarada, sendo que a extinção do crédito tributário está regulada pelo § 4º do art. 150 do CTN, não havendo, portanto, que se falar em qualquer homologação do direito creditório alegado pela contribuinte. Isso porque, o que ocorre na homologação tácita da compensação é a aceitação do encontro de contas realizado, mesmo sem comprovação, com efeitos sobre a Dcomp em questão. **A utilização do crédito na forma da declaração é aceita, portanto, pelo transcurso do prazo, na homologação tácita, ou mesmo de forma manifesta, na homologação expressa.** Após a homologação, os débitos não estão na condição de “suspensos”. Extintos os débitos por homologação expressa, o despacho decisório ainda poderia ser revisto, sob determinadas condições, porém, a revisão que implique a não homologação da compensação deve ser realizada no prazo de 05 (cinco) anos da declaração de compensação.

Dessa forma, **deve ser reconhecida a homologação tácita das compensações realizadas há mais de 05 (cinco) anos, quando da emissão do novo despacho decisório lavrado após a revisão de ofício da decisão da DRJ.**

Acolhida a preliminar, pela turma de julgamento, descabe prosseguir na apreciação de mérito.

Em função do acima, é de se reconhecer a existência de homologação tácita, que torna despicenda a apreciação de mérito. Deve ser **reconhecida a homologação tácita das compensações realizadas há mais de 05 (cinco) anos, a partir da data da declaração de compensação, quando da emissão do novo despacho decisório lavrado após a revisão de ofício da decisão da DRJ.**

Diante do exposto, **voto por acatar a preliminar arguida e, por conseguinte, dar provimento ao recurso voluntário.**

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de acolher a preliminar arguida e, por conseguinte, dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

DECLARAÇÃO DE VOTO

Deixa-se de transcrever a declaração de voto apresentada, que pode ser consultada no acórdão paradigma desta decisão.