



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.901289/2011-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.315 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2022
Recorrente TNL PCS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA. NULIDADE DA DECISÃO PROFERIDA PELA DELEGACIAS DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento não tem competência para analisar insurgência do contribuinte em face de cobrança administrativa que lhe foi enviada, em decorrência de homologação parcial de declaração de compensação, cujo direito creditório já tinha sido analisado em processo administrativo específico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário, por ausência de competência, e, em, de ofício, declarar a nulidade da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por incompetência, vencido o conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, que votou por conhecer do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva (suplente convocado(a)), Flavio Machado Vilhena Dias, Sávio Salomão de Almeida Nobrega, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado(a)), Felliipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado(a)), Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Marcelo Oliveira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-006.315 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.901289/2011-55

Relatório

Por bem retratar os fatos que revestem o caso concreto, entendo por adotar, aqui, o relatório elaborado pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife – PE no bojo do Acórdão nº 11-68.809 (fls. 165/177), o qual será reproduzido, a seguir, e complementado ao final:

“DA COMPENSAÇÃO

1. Contra a empresa acima qualificada, em decorrência de não homologação de compensações formalizadas no Processo nº 16682.901024/2011-57, após o resultado do julgamento do recurso voluntário, consubstanciado no Acórdão nº 1401-002.735, proferido pela 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (fls. 07/13), foi formalizada a presente cobrança eletrônica.

Processo nº 16682-901.289/2011-55
Introdução: OI MOVEL S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Tipo: COBRANÇA
Origem do CT: DECLARAÇÃO
Localização do COMPROT: DIV ORIENT ANALISE TRIBUTARIA-DRF-BSS-DF

Receita	Ext	PA	CNO	CNPJ PRESTADOR	Principal			Multa			
					Vencimento	Valor Originário	Saldo	Vencimento	Valor Referencial	%	Valor Originário
2172	01	01/07/2004			13/08/2004	904.677,24	266.163,47				
Total Consolidado do Processo em: 07/02/2019											
Processo	16682-901.289/2011-55				Imposto/Contrib.	Multa	Juros	Total			
					266.163,47	53.232,69	424.264,57	743.660,73			

2. De acordo com os autos, o crédito reconhecido foi insuficiente para extinguir todos os débitos declarados nos Per/Dcomp que compuseram o Processo nº 16682.901024/2011-57.

CT / EVENTOS / COMPONENTE

Receita	PA/EX	Periodo	Expr. Monet.	Valor originário	% multa	Vcto. do Principal	Vcto. da Multa	Multa mora	IN7/98	Rep. Fisc. fins penais
Extinções / Eventos / Saldo				Principal / (Valor Referencial)	% multa	Situação do Saldo				
2172-01	07/2004	MENSAL	REAL	904.677,24		13/08/2004		S	N	N
Extinto - Compensação				638.513,77						
Saldo de Principal c/ Multa de Mora				266.163,47		Devedor				
Tributo COFINS										

Pagamentos utilizados (PU) / CTs amortizados

Nro Pagamento	Dt. arrec.	Expr. Monet.	Banco/ Agência	Linha do Darf/ DAS	Receita	Valor total	Valor disponível
0				Principal			
				Multa			
				Juros			
				Total		0,00	0,00
CT 2172	PA	07/2004	VI util princ.	638.513,78	VI util mul	127.702,75	VI util jur 22.092,57

Créditos de Compensação utilizados (CCU) / CTs amortizados - Valor utilizado valorado de acordo com o tipo de crédito

Nro. processo crédito		Valor direito creditório original	
16682-901.024/2011-57		2.365.811,69	
CT 2172	PA 07/2004	Valor utilizado valorado	788.309,10

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

3. Cientificada, a OI Móvel S/A - em recuperação judicial, sucessora por incorporação de TNL PCS S/A, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 133/150), alegando, em síntese:

3.1. Da tempestividade.

3.2. Que, diante do reconhecimento da integralidade do saldo negativo de IRPJ do 2º trimestre de 2004, esperava a imediata extinção da integralidade dos débitos compensados.

3.3. Que a cobrança é indevida por:

- a) Por não haver qualquer explicação que permita a compreensão dos motivos que acarretaram a insuficiência do crédito compensado, mormente quando a integralidade do saldo negativo foi reconhecida;
- b) Que o despacho decisório em nenhum momento se manifestou sobre a insuficiência do saldo negativo frente aos débitos compensados, de modo que há clara inovação na análise dos PER/DCOMPs,
- c) Caso a origem do débito remanescente seja a imputação proporcional e encargos moratórios (pois a carta cobrança nada esclarece nesse sentido) a exigência é igualmente indevida pois a legislação exige o lançamento de ofício para a cobrança isolada de multa e juros moratórios;
- d) Sucessivamente, que deve ser reconhecida a prescrição do débito remanescente, pois nos termos do art. 48, §2º, II, da IN SRF nº 600/2005 (vigente à época da transmissão do PER/DCOMP), o débito "que exceder ao total do crédito informado pelo sujeito passivo em sua Declaração de Compensação" deveria ser imediatamente remetido para inscrição em Dívida Ativa.

3.4. Da impossibilidade de vinculação discricionária de novos débitos às compensações declaradas.

Isto significa que, em casos de compensação, sobretudo daquelas efetuadas no regime do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (caso dos autos), é ao contribuinte que cabe apontar qual o débito está sendo compensado.

Neste contexto, tem-se que, diante de uma declaração de compensação, o Fisco deverá adotar uma das seguintes posições¹: (i) homologar, o que irá significar a extinção definitiva do crédito tributário; (ii) não homologar, o que trará como consequência a exigência dos débitos anteriormente quitados por meio de compensação; (iii) homologar parcialmente, oportunidade em que serão exigidos os débitos que, embora declarados, não são passíveis de ser compensados em razão da insuficiência de crédito.

...

O que deve ficar claro, portanto, é que a decisão administrativa no processo de compensação fica restrita a reconhecer ou não a extinção do débito apontado como compensado pelo contribuinte, em razão da existência ou não de créditos suficientes para a compensação.

Daí porque a jurisprudência administrativa reconhece a incompatibilidade do lançamento isolado da multa moratória com a imputação de pagamento:

...

No presente caso, entretanto, o Fisco está a exigir de forma indireta débitos que não foram declarados pela Requerente, que, portanto, não os reconhece como devidos.

E, para agravar, esta exigência indireta é feita através de forma insidiosa, pois, **por conta de encargos moratórios jamais reconhecidos pelo contribuinte como devidos (não informado no PER/DCOMP e nem na DCTF), consome-se crédito utilizado pela empresa para quitação da multa moratória jamais reconhecida como devida**, deixando "em aberto" o débito que se pretendia quitar via compensação.

3.5. Da caracterização de compensação de ofício – Necessidade de concordância do contribuinte.

A conduta adotada pelo Fisco – ao deixar de homologar integralmente a compensação em razão da alocação de encargos moratórios supostamente devidos para os débitos compensados – representa verdadeira compensação de ofício realizada pela Receita Federal. Afinal, o Fisco tomou créditos da empresa (saldo negativo) para indiretamente quitar débitos (encargos moratórios) que ele, o Fisco, julga devidos.

“Art. 89. A restituição e o ressarcimento de tributos administrados pela RFB ou a restituição de pagamentos efetuados mediante Darfou GPS cuja receita não seja administrada pela RFB será efetuada depois de verificada a ausência de débitos em nome do sujeito passivo credor perante a Fazenda Nacional.

(...)

§ 3º Previamente à compensação de ofício, deverá ser solicitado ao sujeito passivo que se manifeste quanto ao procedimento no prazo de 15 (quinze) dias, contado da data do recebimento de comunicação formal enviada pela RFB, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência.”

3.6. Da necessidade de lançamento de ofício e decadência do direito de cobrar a multa moratória.

Como exposto, a autoridade fiscal, sem justificativa expressa, efetuou a cobrança de multa de mora e redistribuiu, proporcionalmente, o crédito indicado no PER/DCOMP para quitação de principal, multa e juros de mora.

...

No entanto, a conduta da autoridade fiscal não pode ser tolerada, pois a eventual existência de débitos em aberto para o período de apuração indicado no PER/DCOMP – decorrentes do pagamento com atraso efetuado pela empresa – deverá ser apurada em procedimento próprio, e não nos autos do processo administrativo de compensação.

Nessas hipóteses, cabe ao Fisco tomar as providências necessárias para a cobrança, por meio de lançamento de ofício (auto de infração – art. 142, CTN e art. 9º do Decreto nº 70.235/1972), garantindo ao contribuinte o direito de se manifestar sobre a legitimidade da cobrança.

Outrossim, o art. 43 da Lei nº 9.430/96 confirma a necessidade do lançamento de ofício para cobrança isolada da multa moratória:

“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

...

Reconhecendo a necessidade do lançamento de ofício para a cobrança da multa moratória, são muitos os precedentes do STJ:

Por outro lado, até mesmo a cobrança indireta de tais débitos (que, repita-se, jamais poderia substituir o lançamento de ofício), promovida pela carta cobrança enviada pela RFB em fevereiro de 2019, ou seja, quando já passados quase quinze anos desde o fato gerador do tributo.

3.7. Da prescrição dos encargos moratórios por força do art. 48, §3º, II, da IN SRF 600/2005.

Art. 48. É facultado ao sujeito passivo, no prazo de trinta dias, contado da data da ciência da decisão que indeferiu seu pedido de restituição ou de ressarcimento ou, ainda, da data da ciência do despacho que não homologou a compensação por ele efetuada, apresentar manifestação de inconformidade contra o não-reconhecimento do direito creditório ou a não-homologação da compensação.

§ 1º Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 2º A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam o caput e o § 1º obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

§ 3º A manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação, bem como o recurso contra a decisão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade:

I - enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional relativamente ao débito objeto da compensação; e

II - não suspendem a exigibilidade do débito que exceder ao total do crédito informado pelo sujeito passivo em sua Declaração de Compensação, hipótese em que a parcela do débito que exceder ao crédito será imediatamente encaminhada à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União.

Na sequência, os autos foram encaminhados à autoridade julgadora de 1ª instância para que a respectiva defesa administrativa fosse apreciada, oportunidade na qual a 3ª Turma da DRJ/REC entendeu por julgá-la improcedente, de modo que a cobrança foi mantida *in totum*. Ao final, o Acórdão nº 11-68.809 restou ementado nos seguintes termos:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei.

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. INCIDÊNCIA DE JUROS E DE MULTA DE MORA.

Na compensação espontânea efetuada pelo sujeito passivo, os débitos vencidos sofrerão a incidência de acréscimos legais (multa de mora e juros), na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

COMPENSAÇÃO. ACRÉSCIMOS LEGAIS. PROCEDIMENTO DE IMPUTAÇÃO.

A compensação de tributo ou contribuição será acompanhada, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

ATIVIDADE VINCULADA. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido.”

A empresa foi devida e regularmente intimada do resultado da decisão de 1ª instância e entendeu por apresentar Recurso Voluntário por meio do qual sustentou as razões de seu descontentamento.

E, aí, os autos foram encaminhados para este E. CARF para que presente Recurso Voluntário seja analisado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

De início, devo analisar a admissibilidade do Recurso Voluntário interposto pela contribuinte para verificar se os pressupostos recursais intrínsecos e extrínsecos encontram-se presentes.

A começar pela análise do requisito extrínseco da tempestividade, cumpre observar que *o Contribuinte acessou o teor dos documentos relacionados abaixo na data 11/05/2021 14:38h, pela abertura dos arquivos digitais correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), através da opção Consulta Comunicados/Intimações ou Consulta Processos (fls. 188), tendo apresentado o recurso voluntário na data de 10/06/2021.*

Considerando, pois, que o Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade recursais, devo conhecê-los e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo e examinar as alegações meritórias que restaram ali formuladas, as quais, a rigor, serão tratadas em tópicos apartados.

1. Impossibilidade de realizar a imputação proporcional dos encargos moratórios após o despacho decisório. Violação ao art. 146 do CTN.

A contribuinte adverte em sua defesa que *a Receita Federal deixou de homologar as compensações objeto do presente processo administrativo por considerar que a empresa não dispunha do saldo negativo de IRPJ do 2º trim./2004 (fls. 194).* Todavia, posteriormente, o próprio CARF reconheceu e confirmou integralmente o direito creditório pleiteado, reformando o fundamento constante do despacho decisório eletrônico inicial.

Assim, não poderia a Unidade de Origem realizar a imputação dos encargos moratórios aos débitos compensados, pois esse não foi o fundamento inicial para o indeferimento das compensações.

Em suas próprias palavras, fls. 195, *não poderia a Receita Federal em sede de execução do acórdão nº 1402-002.735, incluir novo fundamento no despacho decisório de modo a apontar causa diversa para manter a não homologação da compensação (ainda que parcial).* Ainda segundo, o contribuinte, fls. 195, *ao tempo em que proferido o despacho decisório o Fisco já tinha plena ciência da data de vencimento dos débitos, e também da data de envio do PER/DCOMP, e mesmo assim, nada foi dito sobre os encargos moratórios.*

Defende, portanto, que caberia ao próprio Fisco, em tal oportunidade, ter apontado que a compensação teria sido transmitida em atraso, de modo que seria acrescentado aos débitos confessados os encargos moratórios. Pretender incluir em sede de execução do julgado os referidos encargos significaria violação ao artigo 146 do CTN, o qual determina que qualquer modificação introduzida nos critérios jurídicos do lançamento somente poderá ser efetivada quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Com isso, pretende fazer crer que, após o encerramento da fiscalização, com a prolação do despacho decisório, a análise da validade da não homologação dos débitos ficaria estritamente vinculada à fundamentação ali exposta, ou seja, confirmado o direito creditório, não caberia ao Fisco analisar a validade dos débitos ali apontados.

A nosso ver, contudo, a alegação do contribuinte não merece prosperar, pois não nos parece que haja, no presente caso, modificação de critério jurídico apta a ensejar a aplicação do artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Com efeito, embora o contribuinte pretenda fazer crer que o Fisco já teria plena ciência da data de vencimento dos débitos e da data de transmissão da compensação, de modo que poderia muito bem ter identificado e apontado a insuficiência do valor confessado, tal questão sequer foi analisada naquele momento, pois sequer havia direito creditório reconhecido e utilizado na aludida compensação, quer dizer, o despacho decisório se voltou única e exclusivamente para a liquidez e certeza do crédito alegado.

Destaque-se ainda que o débito sequer era objeto dos autos, posto que controlado em processo administrativo próprio.

Portanto, o despacho decisório não poderia se manifestar sobre eventual insuficiência da totalidade do direito creditório pleiteado sobre a totalidade dos débitos declarados, uma vez que o próprio despacho sequer reconhecia a totalidade do direito creditório pleiteado, razão pela qual não há que se falar em modificação de critério jurídico.

2. Da indevida e ilegal imputação unilateral de encargos moratórios aos débitos compensados

Segundo adverte o contribuinte às fls. 198, *a imputação proporcional dos encargos moratórios aos débitos compensados realizada pelo Fisco é totalmente irregular, na medida que:*

1) para exigir valor não confessados pelos contribuintes (inclusive os encargos moratórios), é imprescindível o lançamento de ofício, o que não ocorreu no presente caso;

2) ainda que se entendesse dispensável a constituição dos encargos moratórios via lançamento de ofício, é imprescindível que a intimação do contribuinte para se manifestar sobre a compensação de ofício, o que também não foi observado;

3) por fim, seria necessário, ainda, observar o prazo decadencial quinquenal (art. 150, § 4º, CTN) para a constituição do crédito tributário atinente à multa de mora, o que não foi realizado.

Para a contribuinte, caberia ao fisco inicialmente intimá-lo a respeito da imputação de ofício, o qual poderia concordar com ela ou não. Ademais, eventual valor remanescente identificado deveria ser constituído por meio de lançamento próprio, o qual, aliás, deveria observar o prazo quinquenal do artigo 150, §4º do CTN. Segundo a processo de compensação, a atividade do Fisco deveria se restringir a verificação da existência do direito creditório alegado, o qual deveria ser utilizado no débito confessado, respeitando a informações fornecida pelo contribuinte.

Segundo defende, fls. 201, *em relação ao débito apontado para compensação pelo contribuinte [...], nada poderá ser modificado, pois, repita-se, a indicação daquilo que está sendo pago é de competência exclusiva do devedor. Afinal, é o devedor que escolhe aquilo que irá pagar, e aquilo que irá deixar em aberto (por discordar da cobrança, por exemplo).*

De fato, concordamos com a referida posição.

Uma vez reconhecido e confirmado o direito creditório informado pelo contribuinte em sua PER/DCOMP, caberia ao fisco apenas a atividade de homologar os débitos lá confessados, de modo que, caso o Fisco entendesse pela existência de um eventual erro de cálculo, não haveria espaço nos presentes autos para a referida discussão.

Para se chegar a essa conclusão é preciso, em primeiro lugar, analisar o que restou consignado no art. 74, caput e §§ da Lei nº 9.430/1996:

“Lei nº 9.430/1996

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos **respectivos débitos compensados**.

§2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o **crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação**.

§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)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;(Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal;(Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

VIII - os valores de quotas de salário-família e salário-maternidade; e(Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

IX - os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados na forma do art. 2º desta Lei.

[...]

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

Se alegação de insuficiência da confissão não encontra suporte em nenhuma das hipóteses acima enumeradas, importa ponderar, nessa linha, que, diferentemente da homologação do auto lançamento disciplinada pelo art. 150, § 4º do CTN, a compensação, se homologada, somente considera extinto o crédito tributário no exato montante em que foi declarado. Ou seja, enquanto que o lançamento quantifica a obrigação e, se homologado, a extingue integralmente, a compensação declarada só produz efeitos sobre o valor confessado.

Sob outra perspectiva, do mesmo jeito que pagamento inferior ao devido não autoriza recusa do seu recebimento, a confissão inferior não dá ensejo à recusa da compensação. Em ambos os casos, se o débito reconhecido e extinto é insuficiente, caberia à autoridade liquidar a diferença por meio de lançamento de ofício.

Cabe ainda registrar, ademais, que não há notícia nos autos de que a exigência imposta como condição para homologação da compensação tenha sido alvo de lançamento de ofício, lavrado nos termos do que dispõe o art. 43 da Lei nº 9.430/1996.

Ou seja, se o valor do indébito é suficiente para fazer face ao montante confessado, caberia à autoridade preparadora extinguir esse crédito e se entender pertinente, formalizar a exigência de juros e multa que entender cabíveis, instaurando-se, assim, o necessário contraditório.

Observe-se, nesse mesmíssimo sentido, o seguinte julgado deste Conselho:

PER/Dcomp. Não homologação em razão de suposta insuficiência da confissão de dívida. Impossibilidade. Diferentemente da homologação do auto lançamento, que repercute sobre a totalidade da obrigação tributária, a homologação da PER/Dcomp surte efeitos exclusivamente sobre o montante do débito confessado. Por tal razão, e principalmente por falta de respaldo legal, não há espaço para que a autoridade fiscal denegue a homologação em razão de que o montante confessado seria inferior ao que entende devido, máxime quando não restaria saldo passível de restituição ou ressarcimento. (Acórdão nº 3102-001.804. Processo nº 10980.902704/2008-41)

Consoante advertido pelo contribuinte em sede de recurso voluntário, fls. 201, *a utilização do crédito é uma faculdade exclusiva do credor. Ou seja, para utilizar o saldo negativo para quitar débitos diversos daqueles confessados pelo contribuinte, o Fisco necessariamente deveria se valer do lançamento de ofício.*

De fato, o artigo 74, §9º da Lei nº 9.430/1996 demarca o objeto do litígio instaurado em razão da apresentação de manifestação de inconformidade, de modo que não cabe ao Fisco imputar em sede de homologação de compensação a cobrança de valores não confessados pelo contribuinte, os quais deveriam ser necessariamente cobrados via auto de infração próprio.

O contribuinte apresenta, ainda, julgado do TRF da 4ª região o qual respalda tal posição. Segundo consta do acórdão proferido no MAS nº 2003.720.50004331, sob relatoria da Desembargadora Maria Lúcia Luz Leiria, a utilização do crédito é faculdade do credor. É ele que, na condição de titular do direito, deve escolher quais os débitos que pretende quitar através da compensação.

Vejamos o seguinte trecho do recurso voluntário com o qual concordamos integralmente (fls. 204/205):

Nas hipóteses em que se pretende exigir débitos não confessados pelo contribuinte, cabe ao Fisco constituir o crédito tributário por meio de lançamento de ofício, garantindo-lhe o direito de se manifestar sobre a legitimidade da cobrança.

Neste sentido, o art. 43 da Lei nº 9.430/96 confirma a necessidade do lançamento de ofício para cobrança isolada da multa moratória:

“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

No mesmo sentido o art. 90 da Medida Provisória 2.158-35 de 24.08.2001 determina expressamente o lançamento de ofício para a exigência isolada de multas moratórias e encargos legais devidos em declarações de compensação:

“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.”

Essa também é a pacífica orientação do STJ sobre a matéria.

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA RECURSAL. SÚMULA 284/STF. PARCELAMENTO. PAES. ATRASO NO PAGAMENTO. INEXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO. DIREITO A CND. (...)

2. O STJ firmou a orientação no sentido de que se o lançamento se efetivar pela DCTF, GIA ou documento equivalente constituirá diretamente o crédito tributário. Precedentes.

3. Inexiste crédito tributário devidamente constituído enquanto não finalizado o necessário procedimento administrativo que possibilite ao contribuinte exercer a ampla defesa e, por conseguinte, realizar o lançamento por eventual saldo de crédito tributário.

4. Declarado o tributo em DCTF e pago com atraso, necessária a constituição formal do crédito pelo Fisco a fim de cobrar multa e juros moratórios devidos em razão da mora. Se não constituído devidamente o crédito, legítimo o direito a certidão negativa de débito. 5. Recurso especial não provido.” (REsp 1023088/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/09/2008, DJe 21/10/2008)

“TRIBUTÁRIO – TRIBUTO DECLARADO EM DCTF E PAGO COM MANEIRA ADVOGADOS

ATRASO – COBRANÇA DE MULTA E JUROS MORATÓRIOS – NECESSIDADE DE LANÇAMENTO – DÉBITO NÃO-CONSTITUÍDO – DIREITO À CND – VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC: FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE – SÚMULA 284/STF. (...)

2. Declarado o tributo em DCTF e pago com atraso, necessário a constituição formal do crédito pelo Fisco a fim de cobrar multa e juros moratórios devidos em razão da mora.

3. Não constituído devidamente o crédito, legítimo o direito a certidão negativa de débito.

4. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, não provido.” (REsp 840566/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 13/05/2008, DJe 26/05/2008)

Com efeito, observe-se que, no presente caso, a contribuinte não parece ter pretendido confessar dívida referente aos encargos moratórios.

Com essas considerações, entendo que as alegações levantadas pela contribuinte em seu recurso no sentido de afastar a exigência de inclusão da multa e juros de mora na PER/DCOMP como condição para homologação da compensação declarada devem ser, aqui, acolhidas..

Conclusão

Por essas razões e por tudo mais que consta dos autos, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, entendo por dar-lhe provimento para afastar a exigência de inclusão da multa e juros de mora na PER/DCOMP como condição para homologação da compensação declarada.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega

Voto Vencedor

Conselheiro Flavio Machado Vilhena Dias, Redator designado

Em que pese o brilhante voto proferido pelo relator, a maioria do colegiado, nos termos da ata de julgamento devidamente publicada, entendeu que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife, que proferiu o acórdão recorrido, não teria competência para analisar a insurgência do contribuinte, sendo declarado, de ofício, nulo o acórdão recorrido. Por consequência, entendeu-se pelo não conhecimento do Recurso Voluntário apresentado. Assim, coube a mim elaborar o voto vencedor. É que se passa a fazer.

Como demonstrado no relatório alhures, no presente caso, a discussão posta se refere à cobrança enviada ao contribuinte, em decorrência da homologação parcial de declaração de compensação, na medida em que os créditos indicados no PerDcomp, mesmo sendo reconhecidos nos autos do PA nº 16682.901024/2011-57, foram insuficientes para extinguir todos os débitos declarados pelo contribuinte.

Neste sentido, ao ser intimado a proceder com o pagamento da diferença apontada pela fiscalização, o contribuinte se insurgiu (via Manifestação de Inconformidade) contra essa cobrança, alegando, em síntese, diversos vícios e erros constantes da cobrança administrativa, que impediriam a efetivação desta ou, na pior das hipóteses, deveriam reduzir o valor cobrado pela administração tributária.

A DRJ em Recife analisou o pleito do contribuinte e o julgou como improcedente, nos termos da ementa transcrita no relatório acima.

Ocorre que o entendimento que prevaleceu no âmbito deste colegiado, ao contrário do posicionamento do relator, é no sentido de que a DRJ não tem competência para analisar o apelo do contribuinte, uma vez que a Manifestação de Inconformidade, nos termos definidos na Lei 9.430/96, só é cabível quando não houver a homologação da declaração de compensação. Veja-se o que dispõe o artigo 74 daquela lei, *in verbis*:

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.

(...)

§ 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.

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 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.

Por outro lado, o Decreto 7.574/11 aponta a competência da DRJ para julgar Manifestação de Inconformidade, nos casos de não homologação de declaração de compensação. Confira-se:

Art. 61. O julgamento de processos sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, e os relativos à exigência de direitos antidumping e direitos compensatórios, compete em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal do Brasil (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 25, inciso I ; Lei nº 9.019, de 30 de março de 1995, art. 7º , § 5º).

Parágrafo único. A competência de que trata o caput inclui, dentre outros, o julgamento de:

I - impugnação a auto de infração e notificação de lançamento (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 14);

II - manifestação de inconformidade do sujeito passivo em processos administrativos relativos a compensação, restituição e ressarcimento de tributos, inclusive créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI (Lei nº 8.748, de 1993, art. 3º , inciso II ; Lei nº 9.019, de 1995, art. 7º , §1º e §5º); e

III - impugnação ao ato declaratório de suspensão de imunidade e isenção (Lei nº 9.430, de 1996, art. 32, § 10).

A leitura dos dispositivos legais acima transcritos não deixa dúvidas: a DRJ tem competência para analisar Manifestação de Inconformidade, quando esta tiver como objeto a insurgência pela não homologação (ou a homologação parcial) de declaração de compensação.

No presente caso, o contribuinte já tinha se insurgido contra o despacho que não homologou sua declaração de compensação, sendo seu apelo analisado no já mencionado PA nº 16682.901024/2011-57. Neste sentido, não é de competência da DRJ analisar a não concordância do contribuinte de cobrança que lhe foi enviada. Salvo melhor juízo, neste caso, caberia, apenas, a apresentação de Recurso Hierárquico, nos termos previstos no artigo 56, da Lei 9.784/99, que deveria ser “*dirigido à autoridade que proferiu a decisão*” e não à DRJ, como aconteceu no presente caso.

Assim, por ser a DRJ em Recife incompetente para analisar a insurgência do contribuinte, vota-se por declarar, de ofício, a nulidade da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento e, por consequência, vota-se por NÃO CONHECER do Recurso Voluntário apresentado pelo Recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias