ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10166.003004/00-93

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10166.003004/00-93
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9101-004.126 – 1ª Turma**
Sessão de	11 de abril de 2019
Matéria	COMPENSAÇÃO
Recorrente	ITSA INTERCONTINENTAL TELECOMUNICAÇÕES LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DÉBITO DE TERCEIROS. CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa só podem ser convertidos em declaração de compensação, desde o seu protocolo, caso sejam observadas todas as demais condições estabelecidas na Lei nº 9.430/96 e legislação correlata. Nesse sentido, os pedidos de compensação no qual se utiliza crédito para extinguir débitos de terceiros, pendentes de análise pela Receita Federal, protocolados antes das inovações legislativas acerca da matéria por meio da MP nº 66/2002 e das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não são alcançados pela nova sistemática da declaração de compensação, razão pela qual não recai sobre o Fisco a homologação tácita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa e Luis Fabiano Alves Penteado, que lhe deram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Demetrius Nichele Macei. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Lívia De Carli Germano, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada, fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência de interpretação da legislação tributária quanto às seguintes matérias:

1- nulidade do lançamento por alteração de critério jurídico; e

2- conversão em DComp de pedidos de compensação envolvendo terceiros.

No exame de admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso apenas em relação à matéria constante do item "2" acima indicado. Houve negativa de seguimento, em caráter definitivo, para a matéria tratada no item "1", conforme o despacho por mim exarado em 05/12/2017, na condição de Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1401-002.000, de 25/07/2017, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiu, entre outras questões, pela impossibilidade de ocorrência de homologação tácita para pedido de compensação de créditos próprios com débitos de terceiros.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO COM DÉBITO DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE.

Os pedidos de compensação protocolados anteriormente à vigência da MP 135/2003, convertida posteriormente na Lei 10.833/2003, que trouxe a redação do § 5º do art. 74, da Lei nº 9.430/96, são homologados no prazo de 5 anos contados do protocolo do pedido, pois tais pedidos converteram-se em declaração de compensação nos termos do § 4º do art. 74, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela MP 66/2002, transformada posteriormente na Lei 10.637/2002. Entretanto, a compensação com débito de terceiros não está prevista na norma constante do art. 74, da referida Lei nº 9.430/96, devendo ser afastada eventual homologação tácita.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

SALDO NEGATIVO. CRÉDITO ORIGINADO A PARTIR DE IRRF. ERRO DE TRANSCRIÇÃO. POSSIBILIDADE DE DEFERIMENTO DO CRÉDITO POR OUTROS MEIOS QUE COMPROVEM SUA EXISTÊNCIA.

A informação incorreta da origem do crédito tributário não pode, por si só, fundamentar o indeferimento do pleito, se, após o período de apuração, o IRRF fez parte do saldo negativo apurado e, principalmente, se o crédito efetivamente existiu.

CESSÃO DE CRÉDITOS A TERCEIROS. VIGÊNCIA DO ART. 15 DA IN SRF 21/97. INEXISTÊNCIA DE SALDO DEVEDOR PERANTE A FAZENDA NACIONAL. POSSIBILIDADE.

Durante a vigência do art. 15 da IN SRF 21/97 era possível a cessão de créditos decorrentes de tributos administrados pela RFB para terceiros, desde que, a partir de encontro de contas (crédito e débito) do cedente perante a Fazenda Nacional, remanescesse saldo credor.

CESSÃO DE CRÉDITOS A TERCEIROS. PROTOCOLIZAÇÃO DO PEDIDO DO TERCEIRO BENEFICIÁRIO APÓS A REVOGAÇÃO DO ART. 15 DA IN SRF 21/97. IMPOSSIBILIDADE.

O § 1º do art. 15 da IN SRF 21/97 determina que ambas as partes desta relação de transferência de créditos (cedente e cessionário) apresentem seus respectivos pedidos de compensação. Desta forma, se uma das partes apresenta o pedido após a vigência do art. 15 da IN SRF 21/97 que tratava da outorga de créditos a terceiros, o pedido deve ser rejeitado, mesmo que todas as demais condições estejam preenchidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de homologação tácita da compensação. Vencidos os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

No recurso especial, a contribuinte afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente às matérias acima mencionadas.

Quanto à matéria admitida do recurso, a contribuinte apresenta os seguintes argumentos:

FATOS.

- trata-se de processo administrativo em que se discutem compensações de crédito detido pela Recorrente, com débitos de empresa TV Filme Sistemas Ltda. (CNPJ 02.194.067/0001-30), nos termos previstos pelo artigo 15 da Instrução Normativa n° 21/1997;

- a empresa ITSA Intercontinental Comunicações Ltda. (sucedida pela atual Recorrente) apresentou pedidos de compensação de créditos de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999, para a quitação de débitos próprios e também débitos de outras empresas, como era autorizado no passado. O crédito pleiteado também fora objeto de análise no

processo administrativo n° 10166.000417/2003-94, em que foi confirmado pela Autoridade Administrativa;

- não obstante, a compensação ora em discussão foi inicialmente indeferida em razão do fato de que o pedido de compensação fora preenchido com a indicação de que o crédito pleiteado adviria de imposto de renda retido na fonte, quando, em verdade, deveria se referir ao saldo negativo apurado naquele ano de 1999. A despeito das informações e argumentos da ora Recorrente, sua manifestação de inconformidade foi indeferida, subindo os autos em recurso voluntário para julgamento pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

- em salutar decisão, o então conselheiro relator reputou necessária a realização de diligência para esclarecimento de diversas questões sobre a origem do crédito, em especial para se verificar (i) qual o montante do crédito reconhecido no processo administrativo n° 10166.000417/2003-94; (ii) se tal crédito reconhecido naquele outro processo levava em consideração as retenções na fonte sofridas pela empresa no período; e (ii) a existência ou não de débitos próprios de IRPJ da empresa ITSA no mesmo período;

- realizada a diligência e retornados os autos para julgamento, foi agora proferido acórdão que negou provimento ao recurso voluntário, apesar de ter reconhecido a existência do crédito em favor da Recorrente e a viabilidade de sua utilização em compensação por terceiros, sob os seguintes fundamentos:

i. Inicialmente, foi conhecida a matéria acerca da homologação tácita aplicável ao presente caso, tendo, porém, sido entendido que a homologação tácita não seria aplicável às compensações de créditos de terceiros;

ii. No mérito, o acórdão reconheceu que o crédito pleiteado, de fato, seria relativo a saldo negativo do ano de 1999, e que tal crédito já fora, de fato, reconhecido nos autos do processo n°10166.000417/2003-94. Além disso, atestou que a diligência fiscal confirmou que não haveria débitos próprios de IRPJ da empresa ITSA no período, e que o crédito pleiteado no presente processo seria suficiente para quitar os débitos de terceiros e também os débitos próprios informados em pedidos de compensação apresentados pela empresa. O acórdão também confirmou o montante de retenções na fonte, bem como a devida tributação das receitas que originaram o saldo negativo, atestando a higidez do crédito pleiteado;

iii. O indeferimento do recurso, porém, se deu pela alegação de que o pedido de compensação apresentado pela empresa beneficiária do crédito teria sido apresentado posteriormente à revogação do artigo 15, da IN/SRF n° 21/97, quando a compensação de créditos de terceiros deixou de ser autorizada;

- em que pesem tais fundamentos, fato é que tal acórdão merece reforma parcial, no tocante à questão prejudicial de mérito, bem como em relação à alegada apresentação do pedido de compensação posteriormente à revogação artigo 15 da IN/SRF n° 21/97;

DA INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE.

- para suportar a interposição do presente recurso, a Recorrente traz o seguinte acórdão paradigma, não reformado na data da interposição deste recurso, cujo inteiro teor foi retirado diretamente do site do CARF:

> *Acórdão n° 1803-000.429*
>
> *Declaração de Compensação*
>
> *Ano-calendário: 1999*
>
> *Ementa: PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DE DÉBITO PRÓPRIO COM CRÉDITO DE TERCEIRO - CONVERSÃO EM DCOMP - POSSIBILIDADE - A sistemática relacionada à Declaração de Compensação - inclusive a conversão de pedido de compensação efetuado sob o antigo regramento - aplica-se, também, às compensações de débitos próprios com créditos de terceiros, desde que os pedidos originais tenham sido apresentados até 07/04/00. À Declaração de Compensação assim convertida incide, regularmente, o prazo quinquenal do art. 74, §5º, da Lei n. 9.430/96, dentro do qual deve a Fazenda se manifestar, sob pena de homologação tácita do encontro de contas intentado." (Acórdão n° 1803-000.429 - 3ª Turma Especial, 1ª Seção. Sessão de 19/05/2010 - processo 13851.500863/2004-45, recurso n° 140.195).*

- como se verifica do acórdão paradigma, ao contrário do que entendeu o acórdão ora recorrido, entendeu-se que as compensações de créditos de terceiros também foram convertidas em Declaração de Compensação, a elas sendo perfeitamente aplicável o prazo de cinco anos para análise conclusiva pela Receita Federal acerca de tal pedido, sob pena de sua convalidação (homologação tácita);

- a situação fática é a mesma, em que os contribuintes encontram-se em questionamento de compensações que foram analisadas posteriormente a cinco anos de sua apresentação, sendo que, nos dois casos, está-se falando de compensações da modalidade de créditos de terceiros, previstas pelo artigo 15 da IN/SRF n° 21/97;

- com efeito, o acórdão recorrido dedicou tópico próprio a este tema, prejudicial que é, ao entender que os pedidos de compensação de crédito de terceiros não teriam se convertido em declarações de compensação nos termos do §4º do artigo 74 da Lei n° 9.430/1996, em sua redação então vigente. Veja-se trechos do acórdão recorrido: [...];

- e em razão destas considerações, concluiu que o prazo de cinco anos para análise da compensação não seria aplicável ao caso presente, pois que tal regra apenas seria aplicável para as compensações convertidas em declaração de compensação, o que não seria o caso presente. Não obstante, atestou o acórdão que, de fato, a análise feita pela Receita Federal no presente caso apenas foi comunicada ao contribuinte depois de transcorridos os cinco anos da apresentação do pedido;

- tais considerações confrontam com o que foi decidido no acórdão paradigma. Como se depreende dos trechos abaixo, as conclusões do acórdão paradigma foram diametralmente opostas: [...];

- o acórdão paradigma entendeu que, de fato, a conversão de pedidos de compensação em declarações de compensação é aplicável indistintamente a todas as

modalidades de compensações pendentes quando da entrada em vigor da Lei n° 10.637/2002, que incluiu o §4º, do artigo 74, da Lei n° 9.430/96;

- e em razão disto, o prazo de cinco anos para análise de tais compensações seria aplicável a todas elas, o que incluiria as compensações de créditos de terceiros, como é o presente caso. E como se verá adiante, esta é a interpretação juridicamente correta;

- outro não foi o entendimento desta própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, no acórdão n° 9101-001.476 (doc. 03), também retirado diretamente do *site* do CARF, em que o mesmo tema foi analisado, restando assim ementado:

> *Acórdão n° 9101-001.476*
>
> *Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ.*
>
> *Ano-calendário: 1997*
>
> *RESTITUIÇÃO SALDO NEGATIVO DE IRPJ REVISÃO DA DIPJ. A autoridade administrativa deve verificar a efetiva existência dos valores objeto de restituição requerida pelo contribuinte. Entretanto, nesta análise, se já decorrido o prazo decadencial, lhe é defeso proceder a qualquer alteração de valores e informações da DIPJ do contribuinte que implique alteração da base de cálculo (lucro real após a compensação de prejuízos) e, conseqüentemente, do imposto apurado. Tais alterações só são admissíveis dentro do prazo decadencial e por meio de lançamento de oficio, quando necessário.*
>
> *PEDIDO DE COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. CONVOLAÇÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. A Instrução Normativa SRF n° 41, de 07 de abril de 2000, ao vedar a compensação com créditos de terceiros instituída pelo art. 15 da IN SRF 21, de 1997, ressalvou os pedidos de compensação formalizados perante a Secretaria da Receita Federal até o dia imediatamente anterior ao da entrada em vigor do ato normativo, os quais permaneceram com todos os seus efeitos. Assim, nos termos do § 4° do art. 74 da Lei n° 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei n° 10.637, de 2002, devem eles ser considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, aplicando-se-lhes o disposto no §5° do mesmo artigo, com a redação dada pela Lei n° 10.833. (g.n.)*
>
> *(Acórdão n° 9101-001.476 - 1ª Turma da CSRF. Sessão de 16/08/2012 - processo 13819.001802/99-50).*

- neste segundo paradigma, a mesma discussão estava em pauta, como se denota do descritivo feito pelo voto condutor: [...];

- e outro não foi o entendimento daquele julgado, que analisou toda a sistemática de compensação e fez competente análise da legislação a respeito, ressaltando que, nos termos da IN/SRF n° 41/2000, as compensações com crédito de terceiro pendentes de análise restaram expressamente resguardadas, motivo pelo qual a convalidação de todos os pedidos de compensação em declaração de compensação também abrangeu tais casos. Veja-se trecho do acórdão: [...];

- não há dúvidas, portanto, que a jurisprudência desta própria CSRF é no sentido de que a os pedidos de compensação de crédito de terceiro foram convolados em

declarações de compensação, sendo, portanto, a eles aplicável o prazo quinquenal para análise pela RFB, sob pena de sua homologação tácita;

- também estes acórdãos paradigmas servem para demonstrar que a análise acerca da legitimidade ou não da compensação de créditos de terceiros é feita em relação ao protocolo do pedido de compensação, apresentado pela empresa credora (análise do crédito, nos termos da própria IN/RFB n° 21/97). Como veremos também esta análise é relevante para se contrapor o argumento do acórdão recorrido, no sentido de que as compensações ora em discussão não seriam legítimas;

- vejamos o quadro analítico e comparativo da decisão recorrida e dos paradigmas: [...];

- verifica-se, portanto, que o acórdão ora recorrido evidencia o entendimento diametralmente oposto àquele adotado nos acórdãos paradigmas, em que se reconheceu a perfeita aplicação do prazo decadencial de cinco anos para análise pela Receita Federal de compensações como as que foram feitas pela ora Recorrente;

- desta forma, resta analisar os fundamentos que evidenciam a correção dos acórdãos paradigmas, cujo fundamento e conclusão devem ser igualmente aplicados ao presente caso;

DAS RAZÕES DO RECURSO ESPECIAL.

DO PRAZO PARA ANÁLISE DA COMPENSAÇÃO.

- é relevante ao presente caso fazer uma digressão histórica acerca da legislação relativa às compensações administrativas, no período relevante ao presente processo;

- na data de apresentação do pedido de compensação pela Recorrente vigia a redação original do artigo 74 da Lei n° 9.430/96, que permitia a compensação de créditos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições administrados pela Receita Federal;

- disciplinando o tema, na época, previa o artigo 15 da IN/SRF nº 21/97: [...];

- assim, o pedido de compensação podia utilizar créditos de um contribuinte para quitar débitos de outro contribuinte;

- foi sob a égide deste dispositivo que a Recorrente apresentou o pedido de compensação ora analisado;

- posteriormente, em 10/04/2000, entrou em vigor a IN/SRF n° 41/2000(data da publicação), que revogou o artigo 15 da IN/SRF n° 21/1997, passando a vedar a compensação de créditos de terceiros: [...];

- verifica-se, assim, que apesar da nova vedação instituída a partir de 10/04/2000, a própria IN ressalvou os pedidos de compensação apresentados anteriormente à sua vigência, como não poderia ser diferente;

- na linha dos acórdãos paradigmas, portanto, evidencia-se correto o raciocínio de que a IN/SRF n° 41/2000 não tornou inválidos os pedidos de compensação que estavam pendentes, mas os manteve válidos, preservando a sua eficácia;

- e também importante notar que a própria SRF fazia referência aos pedidos de compensação de créditos de terceiros como "pedidos de compensação", a evidenciar que, apesar de sua peculiaridade, as compensações de créditos de terceiros não seriam uma categoria independente;

- com efeito, o próprio formulário previsto no Anexo IV da IN/SRF n° 21/97 tem o nome de "pedido de compensação". O fato de se utilizar créditos de terceiros não torna o pedido de compensação em questão um procedimento diverso daqueles demais pedidos de créditos próprios;

- e isto é importante de se notar, em razão da alteração promovida pela MP n° 66/2002, convertida na Lei n° 10.637/2002, na Lei n° 9.430/96, que mudou a estrutura dos procedimentos de compensação, instituindo a declaração de compensação;

- a declaração de compensação substituiu os pedidos de compensação e, como regra de transição, extremamente necessária, aliás, foi incluído o parágrafo 4º, no artigo 74, da Lei n° 9.430/96, que "os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo";

- ora, a referência feita pelo parágrafo é a todos os pedidos de compensação, não fazendo distinção da origem do crédito ou débito, a evidenciar que tal conversão ocorreu também em relação aos pedidos de compensação de créditos de terceiro;

- ao contrário do que entendeu o acórdão recorrido, o fato de o parágrafo mencionar "para os efeitos previstos neste artigo" em nada afeta a possibilidade de ele se referir aos pedidos de compensação de créditos de terceiro, visto que, por expressa previsão da IN/SRF n° 41/2000 vista acima, tais pedidos continuavam perfeitamente válidos, a despeito da vedação à compensação de créditos de terceiros vigente a partir de tal IN;

- o fato de advir uma vedação para o procedimento não torna ineficaz ou ilegítimos os pedidos feitos quando vigente autorização normativa expressa. E o fato de haver tal vedação não impede que a técnica jurídica aplique aos pedidos pendentes (que permanecem válidos) o novo regime aplicável às compensações;

- vê-se, portanto, que a própria legislação faz referência indistinta aos pedidos de compensação e aos pedidos de compensação de créditos de terceiros, a evidenciar que a conversão em declarações de compensação ocorreu também de forma indistinta;

- e em tendo havido tal conversão, perfeitamente aplicável ao caso concreto a previsão do §5º do artigo 74 da Lei n° 9.430/96, que prevê que "o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação";

- assim, reconhecido pelo próprio acórdão recorrido que a análise da compensação no presente caso se deu posteriormente aos cinco anos da apresentação do pedido, resta evidente a sua homologação tácita, não cabendo qualquer análise, neste momento, acerca da correição do procedimento ou mesmo da possibilidade de utilização do crédito (muito embora o acórdão recorrido tenha reconhecido a existência do crédito e a perfeita possibilidade de sua utilização por terceiros);

- mas ainda que assim não o fosse, é importante notar que o prazo quinquenal de análise de compensações é medida que se impõe por previsão do próprio Código Tributário Nacional;

- com efeito, ainda que a Lei n° 9.430/96 não o previsse, e ainda que suas disposições não fossem aplicáveis ao caso concreto - o que se argumenta apenas para discussão - igualmente não pode o contribuinte ser cobrado de um débito compensado há mais de cinco anos da análise pela Receita Federal;

- com efeito, o artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, é claro: [...];

- em outras palavras, na hipótese do chamado lançamento por homologação, o contribuinte deverá apurar e antecipar o pagamento do tributo, apuração esta que deverá conter todos os elementos determinantes da obrigação tributária, a fim de tornar possível a posterior homologação do lançamento pela autoridade administrativa;

- no presente caso, tal apuração foi feita e o pagamento dos débitos foi formalizado por meio dos pedidos de compensação em questão;

- desta forma, verificando qualquer problema com este procedimento, no que se inclui a verificação do pagamento, teria a Receita Federal o prazo de cinco anos para verificar tal irregularidade e exigir os débitos compensados. Na linha da atual jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, como se sabe, o pagamento passa a se tornar elemento integrante do lançamento por homologação e, portanto, deve ser analisado no prazo decadencial para tanto (AgRg no REsp 1.277.854 e Súmula 555);

- na verdade, o prazo quinquenal em questão é decorrência lógica da segurança jurídica e da moralidade administrativa, visto que não se pode permitir que seja dado prazo infinito para que a Administração analise um pedido do contribuinte;

- apesar de ser comumente chamado de homologação tácita, o que se verifica é, na verdade, o transcurso do prazo decadencial para que o Fisco questione o auto-lançamento feito pelo contribuinte, no que se inclui a compensação do débito apurado;

- tratando-se de declaração de compensação ou de pedido de compensação, é indiferente o fato de que a Administração possuía o prazo de cinco anos para levantar qualquer impedimento à compensação noticiada pela Recorrente;

- e como no presente caso a Recorrente foi notificada do despacho decisório apenas em 24/05/2007, tendo o pedido de compensação sido protocolado em 13/03/2000, resta evidente o transcurso do prazo decadencial para que a RFB analisasse tal compensação;

DA DATA DA APRESENTAÇÃO DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO

- outro ponto a ser observado, até mesmo para validação do quanto exposto no tópico anterior, é o de que a interpretação dada pelo acórdão recorrido acerca da data de apresentação dos pedidos de compensação e de que isto teria o condão de afastar a legitimidade da compensação está equivocada;

- o acórdão recorrido negou provimento ao recurso voluntário sob o fundamento exclusivo de que a empresa devedora (detentora do débito) teria apresentado o

pedido de compensação no dia 13/03/2007, quando a IN/SRF n° 21/97 já teria sido alterada para vedar a possibilidade de compensação de crédito de terceiros;

- o acórdão, neste item, cita o antigo artigo 15 da IN/SRF n° 21/97: [...];

Art. 15. A parcela do crédito a ser restituído ou ressarcido a um contribuinte, que exceder o total de seus débitos, inclusive os que houverem sido parcelados, poderá ser utilizada para a compensação com débitos de outro contribuinte, inclusive se parcelado.

§1º A compensação de que trata este artigo será efetuada a requerimento dos contribuintes titulares do crédito e do débito, formalizado por meio do formulário "Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros", de que trata o Anexo IV.

§2º Se os contribuintes estiverem sob jurisdição de DRF ou IRF-A diferentes, o formulário a que se refere o parágrafo anterior deverá ser preenchido em duas vias, devendo cada contribuinte protocolizar uma via na DRF ou IRF-A de sua jurisdição.

§3º Na hipótese do parágrafo anterior, a via do Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros, entregue à DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do débito terá caráter exclusivo de comunicado.

§4º Na hipótese do §2º, a competência para analisar o pleito, efetuar a compensação e adotar os procedimentos internos de que trata o §2º do art. 13 é da DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do crédito.

- no entanto, é importante notar que a legislação não determina a apresentação de dois pedidos, mas sim de um pedido conjunto do titular do crédito e do titular do débito, por meio do formulário do Anexo IV (fl. 3, destes autos). Tanto assim que o formulário possui campos para a qualificação dos dois contribuintes. Não há dois formulários diferentes, um a ser apresentado pelo credor e outro pelo devedor;

- a entrega separada de formulários apenas se dava na situação em que os domicílios fossem diferentes, o que não é o presente caso (as duas empresas têm domicilio em Brasília), e mesmo assim, apenas com caráter informativo, como mencionado pelo parágrafo 3º do artigo 15 colacionado acima;

- ora, se a apresentação do pedido pela empresa devedora tem apenas caráter informativo, nos termos da própria IN que regulava a matéria, não pode ser ele tido como elemento relevante para se configurar o aperfeiçoamento do ato jurídico. E tanto assim que cabe à DRF do domicílio da credora analisar o pedido (parágrafo 4º, do artigo 15) a evidenciar a irrelevância para a formalização do pedido em si, que a empresa devedora também fizesse um protocolo;

- não há que se falar em dois pedidos distintos. Há apenas um pedido, formalizado em conjunto, pelos dois contribuintes, que é o pedido apresentado no domicílio da credora. A data a ser considerada é sempre a do processo principal (que, na verdade, é o único pedido existente), o qual foi apresentado em 13/03/2000, como atesta o próprio acórdão recorrido;

- ocorre que o acórdão recorrido entendeu que o protocolo de tal formulário pela empresa devedora teria ocorrido em 13/03/2007, já depois da revogação do artigo 15, da IN/SRF n° 21/97;

- no entanto, este data não é a data do protocolo, mas sim a formalização do processo apenso, por iniciativa da própria Receita Federal;

- e tanto é assim, que o próprio despacho que abriu a representação do processo apenso n° 14033.000115/2007-14 menciona expressamente que o pedido foi protocolado em 13/03/2000 (fls. 01, do processo apenso - doc. 04);

- e ainda que assim não o fosse, o protocolo do formulário pela empresa devedora, como já menciona, possuía caráter apenas informativo, não influenciando na formalização efetiva do pedido, que se dava no protocolo conjunto do formulário na DRF do domicílio da credora, o que foi feito quando a possibilidade de compensação de créditos de terceiro estava perfeitamente vigente e eficaz;

- de fato, o entendimento do acórdão recorrido confronta com o entendimento do acórdão paradigma n° 9101-001.476, analisado acima, pois que pretende inserir um novo critério de validade ao pedido de compensação. Este suposto segundo critério (protocolo de cópia do formulário pela empresa devedora), como visto, não possui relevância jurídica para fins de formalização do pedido em si, motivo pelo qual não se pode considerar que o seu protocolo seja relevante para se verificar se foi o pedido convolado ou não em declaração de compensação;

- nesse sentido, como mencionado, no caso das empresas em questão, que possuíam domicílio na mesma localidade, a legislação sequer exigia dois protocolos, mas sim um pedido conjunto tal como foi feito. Por preciosismo, cópia do pedido de compensação foi apresentado pela empresa devedora, mas tal protocolo em nada influencia no fato de que o pedido de compensação foi formalizado em 13/03/2000 e, nos termos do paradigma, é esta a data a ser considerada para fins de verificação de sua validade. O acórdão paradigma é claro ao estabelecer que o protocolo do pedido de compensação é o critério de verificação de validade e não o protocolo da cópia do formulário pela empresa devedora;

- estas considerações são importantes para afastar qualquer alegação de que a preliminar de prescrição não poderia ser acatada em razão de apresentação do pedido de compensação depois da vedação trazida pela IN/SRF 41/2000, já que esta assunção não é verificada e trata de erro material cometido pelo acórdão recorrido;

DO PEDIDO.

- diante de todo o exposto, requer, a Recorrente, seja o presente recurso especial recebido, admitido, regularmente processado, e, ao final e ao cabo, o acórdão recorrido seja (i) declarado parcialmente nulo em razão do cerceamento do direito de defesa e contraditório, por patente alteração de critério jurídico em relação ao despacho decisório que deu origem ao presente processo, devendo se limitar a analisar a existência de crédito em favor da Recorrente (que já foi inclusive reconhecido pelo acórdão); ou, quando menos, (ii) seja parcialmente reformado para que seja acatada a preliminar prejudicial de mérito e reconhecida a impossibilidade de questionamento sobre as compensações em questão, em razão do transcurso do prazo de cinco anos de sua apresentação e a notificação do despacho decisório. Ademais, requer-se seja reformado o acórdão recorrido, para reconhecer que o pedido foi

devidamente apresentado e formalizado na vigência da IN/SRF n° 21/97, quando perfeitamente possível tal procedimento, sendo que, uma vez já reconhecida pelo próprio acórdão recorrido a existência e regularidade do crédito em questão, deve a compensação ser homologada.

Já foi mencionado que quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da contribuinte**, foi dado seguimento ao recurso apenas em relação à "conversão em DComp de pedidos de compensação envolvendo terceiros", matéria que diz respeito à questão sobre a homologação tácita do pedido de compensação em tais condições.

Em 09/04/2018, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência do despacho que admitiu o recurso especial da contribuinte, e em 24/04/2018, o referido órgão apresentou tempestivamente suas contrarrazões, com os seguintes argumentos:

DA IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES DO RECORRENTE.

- o caput e o §1º do artigo 74 da Lei nº. 9.430/1996 deixam claro que a compensação somente pode versar acerca da compensação de débitos próprios, não havendo que se falar, pois, em possibilidade de compensação de créditos com débitos de terceiro;

- o nosso ordenamento jurídico não permite a compensação de crédito de um contribuinte com débitos de outro, nos termos do disposto no art. 170 do CTN, vejamos: [...];

- para que se ultime a compensação pretendida pelo sujeito passivo há de existir identidade de partes entre credor e devedor, nos exatos termos do entendimento firmado pelo il. doutrinador Leandro Paulsen (Direito tributário, Livraria do Advogado, 10ª edição):

> *"Pressupõe, sempre, créditos recíprocos. Aspecto relevante, que não se pode desconsiderar, são os sujeitos da relação jurídico-tributária. A compensação dá-se entre créditos e débitos que se contrapõem. Deve haver, necessariamente, identidade entre os sujeitos da relação. O credor deve também ser devedor e vice-versa. Não se admite compensar valor devido a uma pessoa com crédito existente perante terceiro."*

- assim, a despeito do que dispunha o art. 15 da IN/SRF nº 21/97, tem-se que a compensação com crédito de terceiro não encontra amparo legal, uma vez que a lei exige a identidade de partes entre credor e devedor;

- frise-se que a IN SRF nº 21/97 é uma norma complementar, não podendo inovar para criar direitos que a própria lei não previu. As instruções normativas não podem inovar a ordem jurídica servindo apenas para detalhar o conteúdo da Lei, sem nunca ultrapassá-la. Imperioso trazer à baila, neste sentido, o entendimento do jurista Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro, 13ª edição, Saraiva) assim descrito: "O art. 100 do Código Tributário Nacional dá o nome de "normas complementares" a certos atos menores que cuidam de explicitar (não de inovar) o direito tributário. (...) Trata-se das portarias, instruções etc. editadas pelas autoridades, com vistas a explicitar preceitos legais, ou instrumentar o cumprimento de obrigações fiscais(...). É óbvio que, havendo desconformidade entre o que um de tais atos estabeleça e a lei determina, o ato será inválido";

- desta forma, havendo um confronto entre o disposto na instrução normativa SRF nº 21/97 e o que dispõe o art. 170 do CTN e §1º e caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, há de prevalecer o disposto nas leis, por carecer a IN editada *contra legem* de fundamento de

validade, sob pena de, assim procedendo, ferir a hierarquia das normas e em última instância, o Estado Democrático de Direito;

- assim, tem-se claro que merece ser mantido o indeferimento do pleito formulado nos presentes autos, pois não pode haver a compensação de débitos do contribuinte com créditos de terceiros;

- nessa esteira, o acórdão proferido pela E. Turma *a quo* merece ser integralmente mantido;

DO PEDIDO.

- em face do exposto, requer a Fazenda Nacional que seja negado provimento ao citado recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo trata de Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros no valor de R$ 5.808,74, apresentado em 13/03/2000 (fl. 01).

O alegado crédito seria oriundo de valores retidos no ano-calendário de 1999, a título de imposto de renda na fonte, os quais totalizavam o montante de R$ 1.674.336,98 no início de uma sequência de pedidos de compensação iniciada no processo de nº 10166.001337/00-13.

A Delegacia de origem indeferiu o pedido pelo fato de que o imposto de renda retido na fonte, por ser considerado antecipação do devido no encerramento do período de apuração, não pode ser compensado diretamente com outros tributos e contribuições. A requerente haveria que determinar o saldo negativo e, ainda, no caso dos débitos de terceiros, comprovar a impossibilidade de sua utilização com débitos próprios.

A ciência do Despacho Decisório ocorreu em 24/05/2017.

Na sequência, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, apreciando as razões trazidas pela contribuinte em sede de manifestação de inconformidade, também decidiu pela improcedência do pedido.

De acordo com a decisão de primeira instância administrativa, não ficou provado nos autos, mediante registros contábeis e fiscais, acompanhados da documentação hábil, que: (i) as receitas auferidas, que sofreram retenções, foram oferecidas à tributação no cômputo do lucro real e (ii) que seria impossível a utilização de débitos próprios pela pessoa jurídica detentora do suposto crédito.

A contribuinte apresentou recurso voluntário, e antes do julgamento desse recurso, o processo foi baixado em diligência, para que a Delegacia de origem adotasse as seguintes providências:

> 1. Confirmar se dentre as retenções do imposto de renda na fonte que fundamentaram o despacho decisório proferido no processo nº 10166.000417/2003-94 (conforme seu item 19) estão incluídas as retenções que totalizam o montante de R$ 1.674.336,98 inicialmente alegado como crédito passível de compensação na protocolização dos pedidos formulados neste e em outros processos. Observar que junto aos pedidos a requerente havia anexado demonstrativos das retenções efetuadas, cópias de notas fiscais de prestação de serviços de administração e cópias de DARF (fls. 4 a 162 do processo em papel).
>
> 2. Verificar a efetiva inexistência de débitos da própria recorrente na data da protocolização do pedido em que solicita compensação com débitos de terceiros (fls. 01 do processo em papel).

Retomado o julgamento do recurso voluntário, a decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido) primeiramente avaliou de ofício a possibilidade de ocorrência de homologação tácita, e concluiu que os pedidos de compensação de crédito com débito de terceiros não foram convertidos em declaração de compensação, de modo que não estariam sujeitos à regra de homologação tácita.

Uma vez afastada a hipótese de homologação tácita do pedido de compensação, o acórdão recorrido passou a examinar o mérito do pedido, e registrou: que a empresa possuía saldo negativo apto a convalidar a compensação solicitada neste processo; que seria incorreto fundamentar a não homologação na incorreção da informação prestada pela empresa, abstendo-se de conceder um crédito tributário que efetivamente a empresa demonstrou ter apurado; que a diligência requerida confirmou que a contribuinte não tinha débitos perante a Fazenda Nacional que impedissem a outorga de créditos a terceiros; que mesmo com a compensação dos débitos constantes no processo 10166.000417/2003-94, ainda assim sobrariam créditos suficientes para que todas as compensações constantes nos outros processos (inclusive neste) fossem homologadas; que a informação na DIPJ ac 1999 é suficiente para comprovar que as receitas que sofreram retenção do imposto de renda na fonte foram tributadas; e que por tudo que foi exposto, seria possível o deferimento da compensação solicitada pela recorrente neste processo administrativo fiscal.

Entretanto, o acórdão recorrido destacou que nos termos do §1º do art. 15 da IN SRF 21/97, o pedido de compensação deveria ser efetuado por ambos os contribuintes, titulares do crédito e do débito; e que a empresa beneficiária do crédito (terceiro beneficiado) apresentou o referido pedido na data de 13/03/2007, ou seja, após o prazo de vigência do art. 15 da IN 21/97, período em que não mais se permitia a transferência dos créditos.

Em razão disso, o pedido de compensação foi negado.

A controvérsia que chega a essa fase de recurso especial diz respeito especificamente à questão sobre a aplicação da regra de homologação tácita (Lei 9.430/1996, art. 74, §5º) aos Pedidos de Compensação em que estão envolvidos créditos e débitos de pessoas distintas (compensação de crédito com débito de terceiros).

Cabe registrar que a contribuinte pretendeu com seu recurso especial questionar outros aspectos do acórdão recorrido. Além do problema da homologação tácita, ela também buscou contestar o entendimento sobre a relevância da data do protocolo do pedido de compensação pela empresa devedora, alegando inclusive problema de nulidade por alteração do critério jurídico empregado para a negativa de seu pleito. Tais matérias, entretanto, não subiram para a apreciação deste colegiado.

Sobre a homologação tácita, que no presente caso envolve o debate sobre a possibilidade, ou não, de conversão de Pedido de Compensação em Declaração de Compensação, quando estão envolvidos créditos e débitos de pessoas distintas, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já manifestou o seguinte entendimento:

> Acórdão nº 9101-002.540
>
> Sessão de 20 de janeiro de 2017
>
> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 1995

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DE TERCEIROS. INAPLICABILIDADE.

Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa só podem ser convertidos em declaração de compensação, desde o seu protocolo, caso sejam observadas todas as demais condições estabelecidas na Lei nº 9.430/96 e legislação correlata. Nesse sentido, os pedidos de compensação no qual se utiliza crédito para extinguir débitos de terceiros, pendentes de análise pela Receita Federal, protocolados antes das inovações legislativas acerca da matéria por meio da MP nº 66, de 2002 e das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, não são alcançados pela nova sistemática da declaração de compensação, razão pela qual não recai sobre o Fisco a homologação tácita.

[...]

Voto Vencedor

Conselheiro André Mendes de Moura, Redator designado

Apesar da bem fundamentada exposição da ilustre Relatora, peço vênia para divergir no mérito.

Debate-se se poderia se falar em homologação tácita de pedido de compensação de crédito com débitos de terceiros. Isso porque os pedidos de compensação teriam sido convertidos em declarações de compensação. E, para as declarações de compensação, o Fisco passou a ter um prazo definido em lei para a sua apreciação, sob pena da homologação tácita.

A princípio, vale verificar a amplitude das alterações no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, promovidas pela MP nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002. A redação do artigo foi alterada no seguinte sentido:

*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.

(...)

*§4º **Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de***

> ***compensação**, desde o seu protocolo**, para os efeitos previstos neste artigo**.*
>
> *§5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.(NR) (grifei)*

Observa-se que a nova redação do artigo vedou as compensações de débito de terceiros.

Por outro lado, dispôs no §4º que os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa seriam considerados declaração de compensação, para os efeitos previstos no artigo.

Restou consolidada dúvida, ou seja, seriam todos os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela Receita Federal convertidos em declaração de compensação e regidos de acordo com as disposições do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ou apenas os pedidos de compensação referentes à compensação de débitos e créditos próprios de um mesmo contribuinte, conforme predica o caput do dispositivo legal?

A relevância do questionamento aplica-se quando vai se analisar se ocorreu a homologação tácita. Isso porque a Lei nº 10.833, de 2003, alterou a redação do §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996:

> *Art. 74. (...)*
>
> *§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.*

Assim, para os pedidos de compensação convertidos em declaração de compensação, aplica-se o disposto mencionado no §5º do art. 74, enquanto que, **os outros pedidos não convertidos em declaração de compensação não se submeteriam à homologação tácita**.

Sobre a situação, manifestou-se a Procuradoria da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CAT nº 1499, de 2005:

> *c.1) os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa só podem ser considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, se observadas todas as demais condições estabelecidas na Lei nº 9.430/96 e legislação correlata;*
>
> *c.2) assim, os pedidos de compensação, fundados em créditos de terceiro, pendentes de análise pela RFB, protocolados antes das inovações legislativas acerca da matéria (Leis nº 10.637/02 e 10.833/03), não são alcançados pela nova sistemática da declaração de compensação. Ou seja, não se aplicam a conversão do "pedido de compensação" em "declaração de compensação" (com a extinção automática do crédito tributário), e nem mesmo, por consequência, o prazo previsto no § 5º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96 para homologação da compensação (cinco anos);*

Posteriormente, as IN RFB nº 900, de 2008, e 1.300, de 2012, expressamente dispuseram, por meio do parágrafo único dos artigos 86 e 97, respectivamente, que não foram convertidos em Declaração de

Compensação os pedidos de compensação pendentes de apreciação em 1º de outubro de 2002 (data em que entrou em vigor a MP nº 66, de 2002) que têm por objeto créditos de terceiros, "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 1969, título público, crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado e crédito que não se refira a tributos administrados pela RFB.

Não se pode olvidar, contudo, que a matéria não encontra jurisprudência pacificada no Conselho de Contribuintes e do CARF. Podem ser encontradas decisões no sentido de que o pedido de compensação com créditos de terceiros estaria amparado pela redação do art. 74 dada pela MP nº 66, de 2002. Por outro lado, encontram-se várias decisões que corroboram a tese de que apenas os pedidos de compensação referentes à compensação de débitos e créditos próprios de um mesmo contribuinte foram transformados em declarações de compensação.

> *PEDIDO DE COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. AUSÊNCIA DE CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. À luz do art. 74, caput e §§ 4º e 5º, da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 10.637/2002, os pedidos de compensação de créditos de terceiros não se convertem em Declaração de Compensação e nem se submetem ao regime da homologação tácita, pois tais permissivos legais somente abrangem os pedidos de compensação de débitos e créditos próprios. (Acórdão nº 2102-002336, sessão de 17 de outubro de 2012, relatora Conselheira Núbia Matos Moura)*
>
> *PRELIMINAR DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DE TERCEIROS.DESCABIMENTO. Não se equiparando os pedidos de compensação com débitos de terceiros a Declarações de Compensação, não se lhes aplica o prazo para homologação tácita da compensação declarada pelo sujeito passivo. (Acórdão nº 1803-001.511, sessão de 02 de outubro de 2012, relatora Conselheira Selene Ferreira de Moraes)*
>
> *COMPENSAÇÃO – PEDIDOS PENDENTES DE APRECIAÇÃO: Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pelas autoridades administrativa serão considerados declaração de compensação desde o seu protocolo, quando se refiram a créditos e débitos próprios, não se aplicando no caso de débitos de terceiros que tem tratamento específico. (Art. 74 da Lei 9.430/96 com a redação dada pela Lei 10.637/2002c/c IN SRF 21/97 art. 15 §1º). (Acórdão nº 1402-00335, sessão de 14 de dezembro de 2010, relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira)*

Entendo que a redação dada ao *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, pela MP nº 66, de 2002, deve nortear a interpretação de todos os dispositivos a ele relacionados, dentre os quais o §4º que trata da conversão dos pedidos de compensação em declarações de compensação, em consonância com as melhores práticas da hermenêutica.

Nesse contexto, apenas os pedidos de compensação referentes a crédito do sujeito passivo para compensar débitos próprios, conforme delimita o caput do art. 74 do mencionado dispositivo legal, encontram-se aptos a se converterem em declarações de compensação. Quanto aos demais pedidos, não se aplicam as alterações implementadas pela MP nº

> 66, de 2002, e Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, dentre as quais, a que dispõe sobre o prazo do Fisco para a homologação da compensação de cinco anos contado da entrega da declaração.
>
> Portanto, não há que se falar em homologação tácita.
>
> Diante de todo o exposto, voto no sentido de conhecer e negar provimento ao recurso especial da Contribuinte.

Realmente, a conversão dos antigos Pedidos de Compensação em Declaração de Compensação deve ser delimitada pelo *caput* do art. 74 da Lei 9.430/1996, com as alterações introduzidas pela MP nº 66, de 2002.

E é importante observar que as alterações legais posteriores no mesmo art. 74 da Lei 9.430/1996 (§§ 12 e 13) não deixaram dúvida a respeito disso, quando a lei dispôs que é considerada não declarada a compensação em que o crédito seja de terceiros, e que o disposto nos §§ 2º e 5º a 11 do mesmo art. 74 (incluída aí a homologação tácita) não se aplica às hipóteses previstas no §12 deste artigo (incluída aí a compensação com crédito de terceiros).

Adotando os mesmos fundamentos acima transcritos, concluo que a regra de homologação tácita não deve ser aplicada ao Pedido de Compensação contido nestes autos, por configurar compensação de crédito próprio com débito de terceiro.

Com efeito, os Pedidos de Compensação abrangendo créditos e débitos de pessoas distintas realmente não foram convertidos em Declaração de Compensação.

Correto, portanto, o posicionamento adotado pelo acórdão recorrido.

Desse modo, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da contribuinte.

Em síntese, voto por CONHECER do recurso e NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Declaração de Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa

Com a devida vênia ao consistente voto do Ilustre Relator, entendo pelo provimento ao recurso especial do contribuinte.

A Lei nº 9.430/1996, em redação vigente ao tempo da apresentação do pedido de compensação, não restringia a utilização de crédito de terceiros:

> *Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.*

A restrição legal apenas surgiu com a alteração promovida pela Medida Provisória 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, portanto, após a apresentação de pedido de compensação analisado nestes autos:

> *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.*

Acrescento que a IN SRF 21/97 confirma a legitimidade de compensação com débitos de outro contribuinte, *verbis*:

> *Art. 15. A parcela do crédito a ser restituído ou ressarcido a um contribuinte, que exceder o total de seus débitos, inclusive os que houverem sido parcelados, poderá ser utilizada para a compensação com <u>débitos de outro contribuinte</u>, inclusive se parcelado.*
>
> *§ 1º A compensação de que trata este artigo <u>será efetuada a requerimento dos contribuintes titulares do crédito e do débito, formalizado por meio do formulário "Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros"</u>, de que trata o Anexo IV.*

> *§ 2º Se os contribuintes estiverem sob jurisdição de DRF ou IRF-A diferentes, o formulário a que se refere o parágrafo anterior deverá ser preenchido em duas vias, devendo cada contribuinte protocolizar uma via na DRF ou IRF-A de sua jurisdição.*
>
> *§ 3º Na hipótese do parágrafo anterior, a via do Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros, entregue à DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do débito terá caráter exclusivo de comunicado.*
>
> *§ 4º Na hipótese do § 2º, a competência para analisar o pleito, efetuar a compensação e adotar os procedimentos internos de que trata o § 2º do art. 13 é da DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do crédito.*
>
> *§ 5º Nas compensações de que trata este artigo, o Documento Comprobatório de Compensação de que trata o Anexo V será emitido em duas vias, devendo ser entregue uma via para cada contribuinte.*
>
> *§ 6º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.*

Nesse panorama, não houve irregularidade - seja à luz da redação do artigo 74 vigente ao tempo da apresentação do pedido de compensação (em 13/03/2000), seja à luz de Instrução Normativa vigente à época - no pedido de compensação no qual identificado distintos contribuintes detentores de crédito e débito tributários.

Pondero que o citado artigo 15, da IN SRF 21/1997, foi revogado pela Instrução Normativa SRF nº 41, de 7 de abril de 2000, portanto, após a apresentação do pedido de compensação analisado nestes autos. A alteração também não poderia impedir o direito do contribuinte, notadamente se considerado que a Lei nº 9.430/1996 (art. 74, *caput*) permanecia com a mesma redação, portanto, sem restrição à compensação de débito de terceiro.

Nesse sentido, alinho-me ao entendimento do acórdão identificado como paradigma (nº**1803-000.429**):

> *PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DE DÉBITO PRÓPRIO COM CRÉDITO DE TERCEIRO – CONVERSÃO EM DCOMP – POSSIBILIDADE - A sistemática relacionada à Declaração de Compensação – inclusive a conversão de pedido de compensação efetuado sob o antigo regramento – aplica-se, também, às compensações de débitos próprios com créditos de terceiros, desde que os pedidos originais tenham sido apresentados até 07/04/00. À Declaração de Compensação assim convertida incide, regularmente, o prazo quinquenal do art. 74, § 50, da Lei 9,430/96, dentro do qual deve a Fazenda se manifestar, sob pena de homologação tácita do encontro de contas intentado.*

Acrescento que a norma de transição, disposta pelo artigo 74, §4º, com redação conferida pela Lei nº 10.637/2002, não traz qualquer restrição à consideração de pedidos de compensação como declaração de compensação:

> *Art. 74 (...) § 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.*

Nesse panorama, todos os pedidos de compensação - pendentes de apreciação no momento em que passou a viger a Lei nº 10.637/2002 - seriam considerados declaração de compensação. Por tal razão, o prazo para homologação, explicitado pelo §5º, do artigo 74, também se aplicaria aos pedidos de compensação. É o teor do artigo 74, §5º, com redação conferida pela Lei nº 10.833/2003:

> *Art. 74 (...) § 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.*

Sobreleva considerar, ainda, que o artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, mesmo antes da Lei nº 10.833/2003, prescrevia o prazo de 5 (cinco) anos para homologação de lançamento. O prazo, aliás, rege toda a atuação da Administração Pública.

Nesse sentido, pronunciei-me em alguns precedentes desta Turma (v.g. acórdão **9101-002.540**).

Por tais razões, entendo pela homologação tácita do pedido de compensação, razão pela qual voto pelo **provimento ao recurso especial do contribuinte**.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa