



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

Processo n° 10380.029082/99-96
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.792 – 1ª Turma
Sessão de 09 de maio de 2017
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RIGESA DO NORDESTE S/A

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1999

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PENDENTE DE APRECIÇÃO EM 01/10/2002. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. TERMO INICIAL PARA CONTAGEM DO PRAZO LEGAL.

Conforme o §4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pela Lei nº 10.637/2002, os Pedidos de Compensação pendentes de apreciação em 01/10/2002 convertem-se em Declaração de Compensação para efeitos de aplicação das regras do mencionado artigo. Sob esse prisma, nos termos do §5º do dispositivo em referência, o prazo para homologação da compensação declarada é de 5 (cinco) anos contados da data da protocolização do pedido. Decorrido esse prazo sem manifestação da autoridade competente, considera-se tacitamente homologada a compensação efetuada. De acordo com as próprias Instruções Normativas da Receita Federal, IN SRF nº 460/2004, IN SRF nº 600/2005, IN RFB nº 900/2008 e IN RFB nº 1300/2012, a data de início da contagem do prazo de homologação tácita, na hipótese de pedido de compensação convertido em Declaração de Compensação, é a data da protocolização do pedido.

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, vencido o conselheiro André Mendes de Moura, que lhe deu provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado em substituição à ausência da conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), 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 jurisprudencial relativamente ao reconhecimento de homologação tácita para Pedido de Compensação que foi convertido em Declaração de Compensação, por força do §4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

A recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1102-00.649, de 16/01/2012, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, deu provimento a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, para fins de reconhecer a homologação tácita de pedido de compensação por ela protocolizado em 12/11/1999, com despacho denegatório exarado em 24/08/2007.

O acórdão recorrido contém a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. LEI Nº 10.833/2003. PEDIDOS ANTERIORES. De acordo com o § 4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação conferida pela Lei nº 10.833/2003, os pedidos de compensação então pendentes de apreciação pela autoridade administrativa são considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, sujeitando-se, inclusive, à homologação tácita de que trata o parágrafo 5º do citado art. 74. Se, portanto, à época da entrada em vigor da Lei nº 10.833/2003, o pedido de compensação apresentado pela contribuinte encontrava-se pendente de julgamento, a ele se aplica o prazo de cinco anos para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, conforme expressa determinação legal.

A PGFN afirma que a decisão do CARF deu à lei tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

- o acórdão recorrido considerou que o prazo para homologação da compensação é de 5 (cinco) anos contados da data do protocolo do pedido, independentemente de este ter sido realizado antes ou após a MP N.º 135, de 30/10/2003, embasando tal entendimento em interpretação do art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430/96;

- ocorre que a Terceira Câmara do então Segundo Conselho de Contribuinte, analisando o mesmo dispositivo legal, fixou exegese diversa da esposada pela e. câmara *a quo*, sob o fundamento de que o prazo de 5 anos para homologação, disposto no art. 74, §5º, da Lei n.º 9.430/96, com a redação conferida pelo art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, apenas se aplica a partir de 30/10/2003:

Acórdão n.º 203-11.648

[...]

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IRRETROATIVIDADE DAS LEIS. O disposto no § 5º do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pelo art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, segundo o qual considera-se homologada tacitamente a compensação objeto de pedido de compensação convertido em declaração de compensação que não seja objeto de despacho decisório proferido no prazo de cinco anos, contado da data do protocolo do pedido, independentemente da procedência e do montante do crédito, aplica-se somente a partir de 30/10/2003.

[...]

- apresenta-se, portanto, clara divergência entre a e. câmara *a quo* e a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes relativamente ao âmbito de aplicação do art. 74, §5º, da Lei n.º 9.430/96, visto que, com base em situação tática similar em ambos os feitos - pedido de compensação efetuado anteriormente a 30 de outubro de 2003 -, há interpretações jurídicas díspares;

- se, por um lado, o acórdão ora recorrido, com fulcro no art. 74, § 5º da Lei n.º 9.430/96, considera ter havido homologação tácita da compensação, pelo decurso de mais de cinco anos entre o pedido e a ciência do despacho decisório, o acórdão apontado como paradigma, de outra banda, considera que o lapso de cinco anos, por incidência do mesmo dispositivo legal acima citado, só pode ser contado a partir de 30 de outubro de 2003, data da alteração legislativa, visto que, antes de tal marco, não havia para a administração tributária qualquer prazo limite para a homologação;

- antes da Medida Provisória n.º 135/2003, não havia que se cogitar de qualquer prazo para que a administração tributária homologasse os pedidos de compensação;

- quando do pedido de compensação formulado nos presentes autos, em 10 de junho de 1999, não estava a administração, por lei, obrigada a cumprir qualquer lapso findo o qual estaria caracterizada a homologação do referido pleito. De fato, como visto, a obrigação de cumprimento de prazo somente surgiu com a edição da Medida Provisória n.º 135/2003, de

30 de outubro de 2003. Entendimento diverso do aqui esposado conduziria à situação esdrúxula de ser a administração tributária literal e sumariamente surpreendida com a repentina fluência de um prazo que, quando do pedido de compensação formulado pelo contribuinte, sequer existia;

- a correta exegese exige que o prazo para homologação (5 anos) aplique-se tão somente aos pleitos formulados após o marco de 30 de outubro de 2003, data da edição da Medida Provisória n.º 135/2003, posteriormente convertida na Lei n.º 10.833/2003, visto que, antes disso, não havia qualquer limitação temporal para a respectiva apreciação pela administração fiscal;

- outrossim, ainda que se pretendesse aplicar o referido prazo de 5 anos para homologação aos pleitos anteriores, pendentes de apreciação à época da edição da MP N.º 135, de 30 de outubro de 2003, então, que fosse o referido lapso, em tais hipóteses, contado a partir do mencionado marco, sendo qualquer outra exegese contrária ao princípio da irretroatividade da lei tributária e ofensiva à legislação de regência;

- oportuno registrar, a esse respeito, que Cândido Rangel Dinamarco, ao tratar da Teoria do Isolamento dos atos processuais, correlacionada ao princípio da retroatividade das leis ("*tempus regit actum*"), ambos consagrados em nosso ordenamento jurídico, nega aplicação imediata da lei processual nova quando esta retirar a proteção antes outorgada a determinada pretensão, excluindo ou comprometendo radicalmente a possibilidade do exame desta, de modo a tornar impossível ou particularmente difícil a tutela anteriormente prometida. O referido autor, ademais, rejeita a aplicação imediata da lei processual quando seu objetivo é criar novas impossibilidades jurídicas antes inexistentes;

- no caso vertente, não se verifica qualquer das hipóteses elencadas no art. 106 do CTN, não sendo autorizada a retroatividade da lei para alcançar fatos pretéritos;

- cumpre registrar as lúcidas ponderações encartadas no voto condutor do acórdão paradigma (transcrição contida no recurso);

- registre-se que, nos termos de seu art. 170, o Código Tributário Nacional previu a compensação como forma de extinção do crédito tributário. Todavia, em atendimento ao princípio da legalidade, determinou que a extinção do crédito tributário por essa modalidade depende de lei autorizadora, que estabelecerá as condições e as garantias em que poderia ocorrer a compensação ou atribuiria à autoridade administrativa o estabelecimento dessas condições e garantias;

- a fim de normatizar a forma pela qual seria concebida a compensação no âmbito tributário, foram editadas leis, dentre as quais se destaca a de nº 9.430/96, que postula requisitos indispensáveis ao deferimento do pleito;

- a realização da compensação fora das estritas hipóteses legais, que regem essa modalidade de extinção do crédito tributário, não pode ser admitida;

- de fato, tanto o CTN (art. 170) quanto a Lei nº 9.430/96 (arts. 73 e 74), e demais atos normativos aplicáveis à matéria, estipularam normas condicionantes da compensação não só com a finalidade de verificar se os créditos de que um contribuinte se diz titular são líquidos e certos e aptos a liquidar os respectivos débitos, mas também com o

desejável objetivo de controlar os créditos tributários extintos por compensação, impedindo, assim, a dispensa dos referidos créditos tributários fora dos casos previstos no CTN (art. 141);

- por essas razões é que todas as normas e argumentos acima expostos levam à conclusão de que o instituto da compensação tem, no Direito Tributário, tratamento diverso do que lhe é dado pelo Direito Privado, mais especificamente o Direito Civil, mormente em face do princípio da legalidade. Nesse ponto, é importante transcrever parte do Parecer PGFN/CDA/CAT Nº 1499/2005, que corrobora o que vem sendo exaustivamente defendido nesta peça (parecer transcrito);

- assim, tendo em vista o princípio da legalidade e a regra de que o fato regula-se juridicamente pela lei em vigor na época de sua ocorrência (irretroatividade das leis), conclui-se ser imperiosa a reforma do julgado.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da PGFN**, o Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 17/10/2013, admitiu o recurso especial fazendo considerações sobre divergências relativas à incidência das contribuições PIS/COFINS sobre receitas referentes a benefício fiscal sob a forma de crédito de IPI e também à incidência de juros Selic sobre a multa de ofício.

Em 13/12/2013, a contribuinte foi intimada do despacho que admitiu o recurso especial da PGFN, e em 20/12/2013 ela apresentou tempestivamente as contrarrazões, suscitando preliminar de não conhecimento do recurso, e também atacando o mérito da tese defendida pela PGFN.

Antes, porém, de abordar a preliminar de não conhecimento do recurso especial, a contribuinte suscitou uma outra preliminar, alegando nulidade do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, porque ele tratou de matérias completamente estranhas aos presentes autos.

Constatou-se que essa primeira preliminar era procedente, e o processo foi devolvido para realização de novo exame de admissibilidade do recurso especial em questão.

Por meio do despacho exarado em 16/08/2016, o Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF novamente admitiu o recurso especial da PGFN, dessa vez com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

A Fazenda Nacional apresentou recurso especial (e-fls.226 a 240) onde suscita divergência em relação à interpretação e aplicação do art. 74, § 5º da Lei n.º 9.430/96, com a redação conferida pelo art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Os normativos dizem respeito à conversão dos pedidos de compensação em DCOMP e à homologação tácita da compensação no prazo de 05 anos.

O recurso especial tem por escopo a uniformização da jurisprudência administrativa, cabendo à recorrente demonstrar a existência de decisão que dê à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

Nesse sentido, a Recorrente apresenta acórdão paradigma 203-11.648 (da 3ª Câmara, do 2º Conselho, de 06/12/2006). Colacionou inteiro teor da ementa à fl. 229. Transcrevo fragmento que concerne ao tema:

[...]

O acórdão recorrido, por sua vez, entende que os pedidos de compensação então pendentes de apreciação pela autoridade administrativa são considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo.

A Recorrente aponta a divergência nos seguintes termos:

Apresenta-se, portanto, clara divergência entre a e. câmara *a quo* e a antiga Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes relativamente ao âmbito de aplicação do art. 74, §5º da Lei n.º 9.430/96, visto que, com base em situação fática similar em ambos os feitos – pedido de compensação efetuado anteriormente a 30 de outubro de 2003, há interpretações jurídicas díspares. Com efeito, se, por um lado, o acórdão ora recorrido, com fulcro no art. 74, §5º da Lei n.º 9.430/96, considera ter havido homologação tácita da compensação, pelo decurso de mais de cinco anos da data da protocolização do pedido, o acórdão apontado como paradigma, de outra banda, considera que o lapso de cinco anos, por incidência do mesmo dispositivo legal acima citado, só pode ser contado a partir de 30 de outubro de 2003, data da alteração legislativa, visto que, antes de tal marco, não havia para a administração tributária qualquer prazo limite para a homologação.

Neste sentido, considero que a Recorrente logrou êxito em demonstrar a divergência em relação à interpretação e aplicação do art. 74, §5º da Lei n.º 9.430/96, com a redação conferida pelo art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

O processo foi novamente encaminhando à unidade de origem, para que a contribuinte pudesse oferecer novas contrarrazões, ou ratificar aquelas já apresentadas.

A contribuinte tomou ciência desse segundo exame de admissibilidade, e não apresentou nova manifestação.

Já foi mencionado que nas contrarrazões apresentadas em razão do primeiro exame de admissibilidade do recurso especial da PGFN, a contribuinte suscitou preliminar de não conhecimento do recurso, e também atacou o mérito da tese defendida pela PGFN.

Nesse passo, é importante descrever os argumentos que ela apresentou naquela oportunidade:

PRELIMINARES

(a) A nulidade do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial

[...]

(b) O não cabimento do Recurso Especial: Matéria já superada

- o artigo 67, § 10, do Anexo II do RICARF dispõe que "o acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado";

- conforme mencionado, o Recurso Especial da Fazenda Nacional discute a aplicação da ocorrência de homologação tácita, instituída pelo §5º do artigo 74 da Lei nº 10.833/03, a pedidos formulados antes da vigência de tal comando legal;

- o Acórdão paradigma nº 203-11.648, proferido em sessão de 6.12.2006, de fato ainda não foi reformado especificamente por essa E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, uma vez que tal caso ainda pende julgamento;

- no entanto, em diversas outras oportunidades posteriores, a E. Câmara Superior de Recursos Fiscais já assentou que a ocorrência da homologação tácita prevista no §5º do artigo 74 da Lei nº 10.833/03 aplica-se a pedidos formulados antes da vigência de tal comando legal;

- inclusive, no recente Acórdão nº 159.427, de 14.5.2013, a 1ª Turma da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, sob a relatoria do Conselheiro Valmir Sandri cita expressamente o Acórdão paradigma nº 203-11.648 trazido pela Fazenda Nacional, para assentar que esse não é o entendimento dessa E. Câmara Superior de Recursos Fiscais;

- a título de exemplo, a Recorrida cita ainda, no mesmo sentido, o Acórdão nº 9202-002.625 proferido pela 2ª Turma dessa E. Câmara Superior de Recursos Fiscais em sessão de 23/04/2013 e o Acórdão nº 9101001.523 proferido pela 1ª Turma dessa E. Câmara Superior de Recursos Fiscais em sessão de 21/11/2012;

- portanto, verifica-se que a jurisprudência atual dessa E. Câmara Superior de Recursos Fiscais entende que a ocorrência da homologação tácita prevista no §5º do artigo 74 da Lei nº 10.833/03 aplica-se a pedidos formulados antes da vigência de tal comando legal;

- o Acórdão paradigma nº 203-11.648, portanto, traz tese que já se encontra superada, de forma que o Recurso Especial não pode ser conhecido, nos termos do artigo 67, §10, do Anexo II do RICARF;

MÉRITO

(a) A ocorrência de homologação tácita

- o Pedido de Restituição/Compensação foi apresentado no dia 10/08/1999 e o despacho administrativo que não homologou a compensação foi proferido em 24/08/2007. Logo, decorreram-se mais de 5 anos entre o pedido e o despacho;

- o artigo 74, §5º, da Lei 9.430/96 estabelece o prazo máximo de 5 anos para que as DD. Autoridades Fiscais analisem o pedido. Uma vez transcorrido esse prazo, a homologação é considerada tácita, sendo que a partir desse momento as DD. Autoridades Fiscais não mais poderão questionar a regularidade dos pedidos de compensação realizados;

- a julgar pelo entendimento contrário da Fazenda Nacional, as DD. Autoridades Fiscais não teriam qualquer prazo para analisar todos os Pedidos de Restituição/Compensação apresentados antes da entrada em vigor do artigo 74, § 5º, da Lei 9.430/96;

- essa tese, no entanto, não pode prevalecer. Tal entendimento fere vários princípios jurídicos, não apenas do Direito Tributário. Em primeiro lugar, fere o princípio da segurança Jurídica, na medida em que os contribuintes ficariam *ad aeternum* na expectativa sobre a extinção de seu débito;

- a consequência disso seria tornar inócuo o parágrafo único do artigo 195 do CTN, que desobriga o contribuinte de guardar seus documentos fiscais após a prescrição dos créditos tributários (o que não correria, pois o crédito tributário poderia nunca ser constituído, uma vez jamais ocorrida a não homologação);

- o contribuinte, portanto, teria que guardar para sempre sua documentação fiscal referente a tal período, até que, seja quando for, as DD. Autoridades Fiscais resolvessem analisar sua compensação. Tal tese, por óbvio, não possui a menor lógica jurídica;

- é patente a ocorrência de decadência no presente caso, uma vez que o artigo 74, §5º, da Lei 9.430/96 deve ser aplicado ainda que o pedido de compensação tenha sido apresentado antes do início de sua vigência. Conforme visto, esse é o entendimento dessa E. Câmara Superior de Recursos Fiscais (ementas transcritas);

- a tese defendida pela Fazenda Nacional não pode prosperar, de forma que o Recurso Especial não deve ser provido;

(b) Legitimidade da Recorrida como terceiro interessado

- no mérito, o cerne do presente litígio diz respeito à utilização, pela Recorrida, de créditos de terceiro para compensar débitos próprios, ou seja, não se discute aqui a legitimidade dos créditos. Nesse contexto, a legitimidade da Recorrida exsurge dos arts. 9º, II e 58, I e II, da Lei nº 9.784/99, que asseguram o direito de petição àqueles cujos direitos ou interesses forem diretamente afetados pela lide;

- dessa forma, tendo a Recorrida interesse jurídico na presente demanda, sendo a principal sofredora das implicações e efeitos jurídicos envolvidos, resta nítida sua legitimidade;

- portanto, caso essa E. Câmara Superior de Recursos Fiscais entenda por bem analisar a questão, é nítida a legitimidade da Recorrida para figurar no presente processo administrativo;

(c) Compensação de créditos próprios com débitos de terceiro

- a antiga redação do caput do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 e do artigo 15 da IN 21/97, vigentes à época da compensação, permitiam a compensação de créditos próprios com débitos de terceiros. Dessa forma, os pedidos realizados anteriormente à publicação da IN nº 41/00 - que revogou o artigo 15 da IN nº 21/97, são válidos e continuam regidos pela legislação então vigente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

O presente processo tem por objeto "PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO COM DÉBITO DE TERCEIROS", pelo qual a empresa Rigesa do Nordeste S/A procurou quitar seu débito de COFINS do mês de outubro de 1999 mediante compensação com créditos a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, que lhe foram cedidos pela empresa SID Microeletrônica S/A.

A controvérsia que chega a essa fase de recurso especial diz respeito à divergência jurisprudencial em relação ao reconhecimento de homologação tácita para Pedido de Compensação que foi convertido em Declaração de Compensação, por força do §4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

O acórdão recorrido deu provimento a recurso voluntário da contribuinte, para fins de reconhecer a homologação tácita de Pedido de Compensação por ela protocolizado em 12/11/1999, com despacho denegatório exarado em 24/08/2007.

A PGFN pretende reverter essa decisão, sustentando a tese de que o prazo de homologação tácita aplica-se tão somente aos pleitos formulados após 30/10/2003, data da edição da Medida Provisória nº 135/2003, que introduziu o §5º no art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Ainda de acordo com a PGFN, mesmo que se pretendesse aplicar o referido prazo aos pleitos anteriores, pendentes de apreciação à época da edição da MP nº 135, de 30/10/2003, esse prazo deveria ser contado somente a partir do mencionado marco temporal, sendo qualquer outra exegese contrária ao princípio da irretroatividade da lei tributária e ofensiva à legislação de regência.

Foram exarados dois despachos de exame de admissibilidade para o recurso especial da PGFN.

O primeiro deles deu seguimento ao recurso, e, na seqüência, a contribuinte apresentou tempestivamente suas contrarrazões, onde inicialmente suscitou preliminar de nulidade desse despacho, porque ele tratou de matérias completamente estranhas ao processo.

Nessas mesmas contrarrazões, a contribuinte também suscitou preliminar de não conhecimento do recurso especial, e também atacou o mérito da tese defendida pela PGFN.

Realmente, o primeiro despacho de exame de admissibilidade apresentava problemas. Foi, então, exarado um segundo despacho de exame de admissibilidade, em substituição ao primeiro, também dando seguimento ao recurso.

Intimada desse segundo despacho, a contribuinte não se manifestou.

Uma vez solucionado o problema apontado pela contribuinte em relação ao primeiro exame de admissibilidade, entendo que devem ser apreciados os demais argumentos

contidos nas contrarrazões (embora tenham sido trazidos no contexto do primeiro exame de admissibilidade), eis que esses argumentos tratam exatamente da matéria abordada no acórdão recorrido, ou seja, a homologação tácita de Pedido de Compensação apresentado em 12/11/1999, com despacho denegatório exarado em 24/08/2007.

Em sede de contrarrazões, a contribuinte suscita preliminar de não conhecimento do recurso especial da PGFN.

De acordo com suas alegações, o Acórdão paradigma n° 203-11.648 traz tese que já se encontra superada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de modo que o recurso especial não poderia ser conhecido, nos termos do artigo 67, §10, do Anexo II do RICARF aprovado pela Portaria MF n° 256/2009:

Art. 67 [...]

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.

Embora a contribuinte tenha trazido decisões da própria Câmara Superior contrárias à tese defendida pela PGFN, não observo elementos suficientes para afirmar que o paradigma está baseado em tese superada.

Aliás, a regra regimental mencionada acima nem mesmo foi reproduzida no RICARF atual, aprovado pela Portaria MF n° 343/2015, em razão da dificuldade de se fixar um critério objetivo para a sua aplicação.

Uma decisão da CSRF bastaria para se considerar que determinada tese está superada? Quantas decisões seriam necessárias para isso?

O RICARF aprovado pela Portaria MF n° 343/2015, com suas alterações posteriores, não mais fala em "acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF".

O que ele diz atualmente é que "não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente" (Art. 67, §15, incluído no atual RICARF pela Portaria MF n° 39, de 2016).

Verificar se o "próprio" acórdão paradigma foi ou não reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente é procedimento que não traz os mesmos problemas da regra regimental anterior.

O Acórdão paradigma n° 203-11.648 não foi reformado, e nem o será, porque ele configura uma decisão definitiva, sem possibilidade de alteração na esfera administrativa.

Além disso, a regra processual relativa à superação de teses deixou de existir, mas mesmo que ela continuasse em vigor, ainda assim, não haveria elementos suficientes para afirmar que esse acórdão está baseado em tese superada.

Desse modo, rejeito a preliminar de não conhecimento do recurso especial da PGFN.

O recurso, portanto, deve mesmo ser conhecido, conforme manifestou a decisão monocrática que examinou sua admissibilidade.

Quanto ao mérito, em sede de contrarrazões, a contribuinte defende a ocorrência da homologação tácita; sustenta sua legitimidade como terceiro interessado; e reafirma a validade da compensação empreendida, uma vez que a legislação vigente à época (IN SRF nº 21/1997) permitia a compensação de débitos com créditos de terceiros.

Antes de analisar as questões de mérito, é importante deixar claro que o que se discute nessa fase de recurso especial é se o prazo de homologação tácita se aplica ou não a pedidos de compensação apresentados antes da Medida Provisória nº 135/2003 - convertida na Lei nº 10.833/2003 (tendo em vista o princípio da irretroatividade das leis), cabendo ainda, em caso de resposta afirmativa, identificar o momento a partir do qual esse prazo deve ser contado.

Eventuais questões que poderiam ser suscitadas pelo fato de o procedimento em pauta envolver compensação de débitos com créditos de terceiros (e que poderiam desembocar em questionamento sobre a própria conversão do pedido de compensação em declaração de compensação e, conseqüentemente, sobre a homologação tácita desta), assim como questões referentes à legitimidade da recorrida, não fazem parte do objeto do recurso especial, porque a recorrente não desenvolveu argumentos sobre essas questões, e nem apresentou paradigmas sobre elas.

Os casos envolvendo pedido de compensação de débitos com créditos de terceiros costumam trazer questão sobre a aplicação da regra de homologação tácita não em razão de problemas relacionados à aplicação retroativa da lei, mas em razão da própria conversão do pedido de compensação em declaração de compensação. Há uma linha de raciocínio que entende que o prazo de homologação tácita se aplicaria apenas aos pedidos de compensação com créditos próprios, pois apenas este tipo de pedido teria sido convertido em declaração de compensação. Essa é, inclusive, a linha adotada pelo despacho decisório quando não reconheceu a homologação tácita para o pedido de compensação em pauta.

Ocorre que esse tipo de questão não foi tratado pelo acórdão paradigma, e, portanto, não está abarcado na divergência a ser solucionada.

Com efeito, o caso paradigma trata de pedido de compensação de débitos com créditos próprios, em que não houve nenhuma questão sobre a conversão do pedido de compensação em declaração de compensação, de modo que não há espaço para levantar esse tipo de questionamento no julgamento do recurso especial sob exame.

Mais uma vez, as teses confrontadas no presente recurso especial abarcam questão sobre a possibilidade de incidência da regra de homologação tácita em pedidos de compensação apresentados antes da criação dessa regra pela Medida Provisória nº 135/2003 (independentemente da titularidade dos créditos e débitos envolvidos no encontro de contas), o que, segundo a recorrente e o acórdão paradigma por ela apresentado, afrontaria o princípio da irretroatividade das leis.

É interessante transcrever o conteúdo do acórdão que serviu como paradigma de divergência, na parte que trata da matéria em pauta:

Acórdão n.° 203-11.648

Voto

[...] foram feitas novas alterações no artigo 74 da Lei n° 9.430/96, merecendo destaque para o presente caso a do parágrafo 5°, a saber:

"§ 5° O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação" (redação dada pelo artigo 17 da Lei n° 10.833, de 29/12/2003, conversão da MP n° 135, de 30/10/2003)."

Até a edição desse ato legal, portanto, não havia prazo limite para que a administração tributária homologasse os pedidos de compensação então entregues pelos contribuintes, de maneira que toda DCOMP entregue anteriormente a 30/10/2003 e cuja análise ou apreciação pela autoridade administrativa tenha se dado em período superior a cinco anos, contado a partir da data de sua protocolização, não pode ser considerada tenha sido homologada tacitamente, a teor do parágrafo § 5° acima reproduzido.

Se, de um lado, o alcance temporal do § 4° acima mencionado está claramente delineado quando diz que "Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo (...)", o mesmo não se pode dizer, de outro, do § 5°, que deixa no ar uma ambigüidade por mim posta nos seguintes termos: retroagiria e alcançaria a todos pedidos de compensação convertidos em DCOMP entregues em data anterior a 30 de outubro de 2003, ou se aplicaria somente às DCOMP entregues após referida data?

Essa minha suposição quanto à ambigüidade presente no referido § 5° parece não existir se interpretados literalmente os enunciados dos artigos 29 e 70, da IN SRF 460, de 18/10/2004 que regulavam os procedimentos da autoridade administrativa para a análise das Declarações de Compensação, após as alterações acima mencionadas, senão vejamos:

"Art. 29. A autoridade da SRF que não-homologar a compensação cientificará o sujeito passivo e intimá-lo-á a efetuar, no prazo de trinta dias, contados da ciência do despacho de não-homologação, o pagamento dos débitos indevidamente compensados".

§ (...)

"§ 2° O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação".

"Art. 70. A data de início da contagem do prazo previsto no § 2° do art. 29, na hipótese de pedido de compensação convertido em Declaração de Compensação, é a data da protocolização do pedido na SRF".

Ou seja, a própria Secretaria da Receita Federal admitiu o efeito retroativo do citado parágrafo 5º.

Tenho comigo, porém, que a segunda das alternativas deve prevalecer, haja vista a aplicação do princípio da irretroatividade das leis, ou seja, em princípio, os fatos regulam-se juridicamente pela lei em vigor na época de sua ocorrência.

Em princípio, pois o Código Tributário Nacional trata das hipóteses em que é possível a aplicação de lei nova a fatos ocorridos em momento anterior ao de sua vigência. Tais hipóteses estão previstas no artigo 106, incisos I e II, quais sejam, quando as leis forem interpretativas, ou quando, se referindo a atos ou fatos não definitivamente julgados, deixar de defini-los como infração; deixar de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão; e quando lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

E para o caso em que estamos debruçados nenhuma dessas hipóteses ocorreu.

Invoco julgado do Superior Tribunal de Justiça em que, embora tenha tratado de matéria envolvendo a decadência de ato administrativo, bem pode servir de lume para o presente caso, senão vejamos a sua ementa:

"MANDADO DE SEGURANÇA Nº 9.115-DF (2003/0101899-6). ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ATO ADMINISTRATIVO. REVOGAÇÃO. VANTAGEM FUNCIONAL DECADÊNCIA. LEI Nº 9.784/99. DIREITO ADQUIRIDO. A Lei nº9.784/99, que disciplina o processo administrativo, estabeleceu em seu art. 54, o prazo de cinco anos para que a Administração Pública possa revogar seus atos. **Contudo, dentro de uma lógica interpretativa, esse lapso temporal há de ser contado da vigência do dispositivo, e não da data em que o ato foi praticado, sob pena de se emprestar efeito retroativo à citada Lei.** (destaques meus)

Dito isto, pode-se afirmar que o argumento da interessada, ainda que formulado mediante a indicação de dispositivo legal inapropriado, não procede, ou seja, aquele seu pedido de compensação entregue no dia 19/11/1999, por força de dispositivo legal convertido em DCOMP, não foi homologado tacitamente, ainda que entre a data de sua protocolização e a data de sua apreciação tenha transcorrido o prazo de cinco anos.

O acórdão paradigma reconhece que a própria Secretaria da Receita Federal admitiu o efeito retroativo do citado §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 (introduzido pela MP nº 135/2003) para os pedidos de compensação pendentes de apreciação, conforme os artigos 29 e 70 da IN SRF nº 460/2004, e mesmo assim defende tese contrária (não aplicação desse efeito retroativo).

Vale registrar que a mesma regra contida na IN SRF nº 460/2004 (acima transcrita), tratando do efeito retroativo do prazo de homologação tácita para os Pedidos de Compensação que foram convertidos em Declaração de Compensação, foi sucessivamente

reproduzida nas IN SRF nº 600/2005, IN RFB nº 900/2008 e IN RFB nº 1300/2012, o que corrobora a decisão manifestada pelo acórdão recorrido.

O fato é que a Lei nº 10.637/2002, quando introduziu os §§ 2º e 4º no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, estabeleceu que a declaração de compensação extinguiria o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, e que os pedidos de compensação pendentes de apreciação seriam considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos no referido art. 74:

Lei nº 9.430/1996

Art. 74 [...]

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§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. (Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002)

O efeito de extinção do crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação da compensação, não foi introduzido pela MP nº 135/2003 (convertida na Lei nº 10.833/2003), mas sim pela MP nº 66/2002 (convertida na Lei nº 10.637/2002).

Cabe destacar que a condição resolutória, nessa situação que trata de extinção de crédito tributário pelo contribuinte, não poderia ficar eternamente em aberto (vigente), o que afrontaria a própria lógica do sistema.

Nesse contexto, o que a referida MP nº 135/2003 fez foi apenas definir um termo para a extinção da condição resolutória, seguindo a trilha já traçada pelo próprio Código Tributário Nacional para os casos de lançamento por homologação (CTN, art. 150, §§ 1º e 4º).

A diferença é que lá a extinção se dá pelo pagamento antecipado, e aqui se dá pela apresentação de pedido/declaração de compensação.

Não há dúvida de que algum prazo, legal ou jurisprudencial, seria definido para a extinção da mencionada condição resolutória, por exigência da própria lógica do sistema.

O que é importante perceber é que a Lei nº 10.637/2002 introduziu uma regra central e bastante inovadora para o mecanismo de compensação tributária, que apenas foi complementada pela Lei nº 10.833/2003.

A Lei nº 10.637/2002, ao estabelecer que a declaração de compensação extinguiria o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (§2º acima transcrito), deixou bem claro no referido §4º que os pedidos de compensação pendentes

de apreciação seriam considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, inclusive para o efeito previsto no §2º.

O texto introduzido pela Lei nº 10.637/2002 determina expressamente que os pedidos de compensação pendentes de apreciação extinguem, desde o seu protocolo, o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Posteriormente, a Lei nº 10.833/2003 definiu o termo para a extinção dessa condição resolutória (homologação tácita).

Apesar de surgirem em momentos distintos, os §§ 2º e 5º introduzidos no art. 74 da Lei nº 9.430/1996 fazem parte de um todo indissociável, e a sistemática traçada nesses dispositivos deve ser aplicada aos pedidos de compensação pendentes de apreciação, desde a data de seu protocolo, por força do §4º que também integra o mesmo art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Esse é conteúdo expresso da lei, e não cabe a esse órgão administrativo segregar o §5º dos §§2º e 4º, para fins de afastar sua aplicação a casos como o presente, nem pelo fato de o §5º ser posterior aos §§ 2º e 4º do mesmo artigo, e nem por afronta ao princípio da irretroatividade das leis, ou qualquer outra norma jurídica.

Não era necessário que o legislador dissesse novamente, na edição da Lei 10.833/2003, que o §5º também deveria ser aplicado aos pedidos de compensação pendentes, desde a data de seu protocolo, porque o §4º já estendia (e continua estendendo) a esses pedidos todos os efeitos previstos no art. 74 da Lei 9.430/1996 (que abarca o referido §5º).

As sucessivas Instruções Normativas da Receita Federal, conforme já mencionado, corroboram esse entendimento, o que reforça a conclusão de que o acórdão recorrido não merece reparo.

Desse modo, voto no sentido negar provimento ao recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo