



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10580.002554/00-68
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-006.416 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de abril de 2019
Matéria PIS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA
Recorrente CONCRETA - CONTROLE DE CONCRETO E TECNOLOGIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992, 1993, 1996

COMPENSAÇÃO. INDÉBITO. TRIBUTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A contagem do prazo da prescrição quinquenal do direito à restituição de indébito tributário decorrente de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pedido foi protocolado até a data de 8 de junho de 2005, deve ser feita segundo a tese “dos cinco mais cinco”, cinco anos para extinção do crédito tributário pela homologação tácita e mais cinco para exercer o direito, resultando prazo total de dez anos a partir do fato gerador.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. NÃO OCORRÊNCIA

Os pedidos de compensação com créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, pendentes de apreciação, ficaram de fora do rol daqueles pedidos que foram convertidos em Declaração de Compensação (DECOMP), quando das modificações impostas pelas Leis n° 10.637, de 2002, e n° 10.833, de 2003, no artigo 74 da Lei n° 9.430, de 1996, motivo pelo qual não há que se falar em homologação tácita nestes casos.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a homologação tácita dos valores objeto do pedido de compensação. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz que davam integral provimento ao recurso com base neste fundamento. Superada essa questão, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito à repetição/compensação dos indébitos

decorrentes dos pagamentos indevidos e/ ou maior do PIS, para os fatos geradores ocorridos a partir de 10 de setembro de 1989 em diante, cabendo à autoridade administrativa, caso haja, apurar os indébitos e seu montante.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente e relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz e Cynthia Elena de Campos.

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Compensação entregues entre **15/03/2000 e 20/03/2001** (fls. 03, 167, 171, 365, 371, 381 e 385), referente a débitos relativos à Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS com crédito referente ao mesmo tributo.

Neste processo foi pleiteado a compensação do valor indevidamente pago a título de PIS, em face da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445, de 29/06/1988, e 2.449, de 21/07/1988.

O referido pedido, funda-se em decisão proferida no Mandado de Segurança processado sob o MS nº 99.13255-9, protocolado em 10/09/1999.

Verifica-se nos autos que a Recorrente obteve decisão de primeiro grau que lhe foi favorável, concessória da segurança, conforme sentença de fls. 431 a 439, em 19 de novembro de 1999.

Contra esta sentença, foi interposta apelação, tanto pela Fazenda Nacional quanto pela Recorrente. Condenada a União, houve, também, remessa oficial.

No julgamento dos recursos, o TRF da 1ª Região negou provimento ao recurso do impetrante e deu provimento à apelação da União e à remessa oficial, reconhecendo o direito da Recorrente a corrigir o seu crédito com base nos seguintes índices: janeiro/1989, 42,72%, abril/1990, 44,80%, e, a partir de janeiro/1996, incidência exclusiva da taxa SELIC.

Foram interpostos embargos de declaração contra acórdão que julgou a apelação, sendo estes rejeitados pelo citado Tribunal (fl. 509).

A Recorrente apresentou Recurso Especial contra o acórdão do TRF da 1ª Região. O referido recurso **transitou em julgado em 24/09/2004** (fl. 449).

Em 2005, a DRF/Salvador/BA procede ao exame do pedido de compensação da interessada e prolatou o Despacho Decisório nº 610, de 06 de junho de 2007 (fls. 908/917), em que a autoridade fiscal homologou apenas **parte das compensações** pretendidas, informando que o direito da contribuinte a parte dos créditos pleiteados já se extinguiu, e que, portanto, descabia a homologação das compensações solicitadas relacionadas a esse crédito.

Cientificada do Despacho Decisório em **27/07/2007** (fl. 920), a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade, sendo essas as razões de sua defesa, em síntese:

- Os pedidos de compensação protocolados a mais de cinco anos da decisão proferida no Despacho Decisório já se encontram homologados tacitamente;
- O entendimento mais recente do Superior Tribunal de Justiça é de que o prazo para exercer o direito ao pedido de restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação seria de dez anos (tese dos cinco mais cinco);
- O Despacho Decisório não seguiu o comando judicial, que ordenou a compensação dos créditos totais sem restrições, independente de descrição expressa do prazo.

No entanto a 4ª Turma da DRJ em Salvador/BA, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade da Recorrente, conforme ementa abaixo (fl. 1.014):

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992, 1993, 1996*

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

No âmbito administrativo, o prazo decadencial do direito de pleitear restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente, inclusive no caso de declaração de inconstitucionalidade de lei, é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, assim entendida a data de pagamento do tributo.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Os pedidos de compensação com créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, pendentes de apreciação, ficaram de fora do rol daqueles pedidos que foram convertidos em Declaração de Compensação, quando das modificações impostas pelas n° 10.637, de 2002, e n° 10.833, de 2003, no artigo 74 da Lei n° 9.430, de 1996, motivo pelo qual não há que se falar em homologação tácita nestes casos.

Solicitação Indeferida

Em seu voto à fl. 1.018, a DRJ suscitou que "Como se percebe dos autos do processo, os pedidos de compensação aos quais quer imputar a homologação tácita foram entregues antes do trânsito em julgado do referido mandado de segurança. Ou seja, esses pedidos nunca se converteram em declarações de compensação. Veja-se o que já ditava à época o artigo 170-A do Código Tributário Nacional, artigo este incluído pela Lei Complementar n° 104, de 10 de janeiro de 2001:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial."

Intimada da decisão em 26/02/2008 (fl. 1.030), apresentou às fls. 1.036/1.066, seu Recurso Voluntário em 18/03/2008 (fl. 1.094), requerendo, em síntese que:

i - em preliminar, solicita a suspensão da exigibilidade do débito, face o art. 151, III do CTN;

ii - do DIREITO à COMPENSAÇÃO: é pacífico o entendimento de que a compensação de tributos declarados inconstitucionais independe de autorização prévia ou de requerimento administrativo para a concretização do referido direito. Assim, fazendo jus ao direito que lhe assiste, a Impugnante deu início às compensações dos valores pagos maior a título de PIS, por força dos Decretos em referência, com débitos próprios perante a Fazenda;

iii - do PRAZO PRESCRICIONAL DECENAL: registre-se que o prazo para restituição de tributos sujeito a lançamento por homologação é **de dez anos**, e não de cinco como aduzido pela Fiscalização como contestado em Manifestação de Inconformidade. Cita decisões do STJ;

iv - Do PRAZO DE CINCO ANOS PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA: impende registrar que as compensações consideradas não homologadas pela Fiscalização foram protocoladas todas em 2000, ou seja, há mais de cinco anos da data do Despacho Decisório, que foi em 04/07/2007. Nesta senda, tomando como base a legislação que regia o processo administrativo da época ou até mesmo a novel legislação, verifica-se que o prazo que o Fisco tem para HOMOLOGAR a compensação é de cinco anos, contados da data do pedido.

v - Da Interpretação equivocada da Fazenda quanto ao § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e do Art. 170-A do CTN (PRINCIPIO DA IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTARIA). Esclareça-se, que o parágrafo § 12º, II, letra 'd' do Art. 74 da Lei 9.430/96, assim como o Art. 170-A, não se aplicam à Recorrente, posto que tais dispositivos foram acrescentados pela Lei nº 11.051, de 2004. Portanto seus efeitos são *ex nunc*, ou seja não pode retroagir para alcançar o ato jurídico perfeito como acontece ao caso concreto.

Por fim, requer o total provimento ao presente recurso.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Waldir Navarro Bezerra

1. Da Admissibilidade do recurso

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação regente da matéria. Assim, dele se toma conhecimento.

2. Do objeto da lide

Como relatado, trata-se de pedido de compensação de débitos relativos à Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS com crédito referente ao mesmo tributo. Funda-se, o pedido em exame, em decisão proferida no Mandado de Segurança processado sob o nº 99.13255-9. Na referida demanda, foi pleiteada a compensação do valor indevidamente pago a título de PIS, em face da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445, de 29/06/1988, e 2.449, de 21/07/1988.

A referida Ação judicial transitou em julgado em 24/09/2004. Por outro lado, os Pedidos de Compensação foram entregues entre 15/03/2000 e 20/03/2001 (doc. fls. 03, 167, 171, 365, 371, 381 e 385).

Assim, a lide está centrada pela análise efetuado no Despacho Decisório que homologou **parcialmente** a compensação pleiteada, **alegando** que o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do **prazo de 5 (cinco) anos**, contado da data da extinção do crédito tributário.

Ao analisar a Manifestação de Inconformidade, a DRJ decidiu no mesmo sentido, qual seja, (i) que no âmbito administrativo, o prazo decadencial do direito de pleitear restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente, inclusive no caso de declaração de inconstitucionalidade de lei, **é de cinco anos**, contados da extinção do crédito tributário, assim entendida a data de pagamento do tributo e que (ii) os pedidos de compensação com créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, pendentes de apreciação, ficaram de fora do rol daqueles pedidos que foram convertidos em Declaração de Compensação, quando das modificações impostas pelas nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, motivo pelo qual **não há que se falar em homologação tácita** neste caso".

I - Preliminar de suspensão do Crédito tributário

Uma vez que é efeito automático do Recurso Voluntário a suspensão da exigibilidade do crédito lançado, por força do art. 151, inciso III, do CTN, e do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, descabe qualquer providência do Órgão Julgador quanto ao pedido levado a efeito pela Recorrente nesse sentido.

II - Do Direito à COMPENSAÇÃO

Aduz a Recorrente que "é pacífico o entendimento de que a compensação de tributos declarados inconstitucionais independe de autorização prévia ou de requerimento administrativo para a concretização do referido direito. Assim, fazendo jus ao direito que lhe assiste, a Impugnante deu início às compensações dos valores pagos maior a título de PIS, por força dos Decretos em referência, com débitos próprios perante a Fazenda".

A compensação é uma das opções que os contribuintes têm como forma de extinção do crédito tributário, conforme previsão contida nos arts. 156 e 170 da Lei nº 5.172,

de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), exigindo-se a certeza e a liquidez dos créditos a compensar.

Como se sabe, o instituto da compensação encontra-se regido no art. 170 do CTN, que determina:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Conforme pode ser observado do dispositivo acima, a compensação sujeita-se a duas condições: (i) a existência de previsão legal; (ii) a existência de crédito líquido e certo.

A necessidade de lei autorizativa foi suprida primeiramente pela edição da Lei nº 8.383/1991, revogada pela Lei nº 9.430/1996, que se encontrava vigente quando o contribuinte ingressou com o seu pedido na esfera administrativa. Dispunha o art. 74 deste Diploma legal, em sua redação original:

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

À época dos fatos aqui tratados, para disciplinar a referida lei, foi expedida a Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, alterada pela Instrução Normativa nº 73, de 1997, que, no art. 17, estabeleceu o seguinte, em relação aos pedidos oriundos de decisão judicial:

*Art. 17. Para efeito de restituição, ressarcimento ou **compensação de crédito decorrente de sentença judicial transitada em julgado**, o contribuinte deverá anexar ao pedido de restituição ou de ressarcimento uma cópia do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito e da respectiva sentença, determinando a restituição, o ressarcimento ou a compensação. (Redação dada pela IN SRF nº 73/97, de 15/09/1997)*

Como bem retratado no Despacho Decisório nº 610, de 2007, vislumbra-se no ato normativo supra a exigência de que seja anexada ao Pedido de Compensação fundamentado em decisão judicial a cópia do inteiro teor do processo judicial, o que se vê plenamente justificado em face da **necessidade de se delimitar o direito do contribuinte ante o posicionamento do órgão judicial.**

Como visto, é fato que o art. 170 do CTN, permitiu a compensação apenas de créditos líquidos e certos. E como apurar a certeza (identificação do objeto) e a liquidez (delimitação do "quantum") em um processo ainda desprovido de fase de liquidação? Nesses processos, conforme entendimento da jurisprudência, a certeza e a liquidez hão que ser apuradas pelo Fisco, pelo exame do conteúdo da decisão judicial e dos documentos fiscais de emissão obrigatória.

E é somente a partir de então que a Declaração de Compensação, será ou não homologada pela Autoridade fiscal.

III - Do prazo Prescricional Decenal

Aduz a Recorrente que o prazo para restituição de tributos sujeito a lançamento por homologação é de 10 (dez) anos, e não de 5 (cinco) como aduzido pela Fiscalização no Acórdão repelido e já contestado em Manifestação de Inconformidade. Apresenta o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, de que o prazo para exercer o direito ao pedido de restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação seria de dez anos (tese dos cinco mais cinco).

Pois bem. Verifica-se que nas decisões judiciais acostadas aos autos, inclusive a proferida pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ (fls. 431/439 e 596/604), **não ficou definido o prazo de prescrição** para a restituição dos recolhimentos indicados pela empresa. Aliás, a **demarcação** do prazo prescricional sequer foi aventada na petição inicial (fls. 391/425), versando todo o processo sobre as questões dos juros e da correção monetária. Veja-se a transcrição do pedido (fls. 424/325):

"(...) Quanto o mérito, requer, uma vez notificada a Autoridade Coatora para que preste as informações de praxe, no prazo da Lei, e após ouvido o Ilustre Representante do Ministério Público:

1) A concessão da segurança definitiva, assegurando o direito da Impetrante em compensar os valores recolhidos a maior, relativos ao PIS, que foram exigidos de acordo com a sistemática prevista nos decretos-leis n.º 2.445 e 2.449/88, sem se submeter às condições ilegalmente impostas pelo Impetrado, com débitos vencidos ou vincendos existentes para com este;

2) A condenação do Impetrado a se abster de praticar qualquer ato tendente a obstruir a compensação aqui assegurada, sem embargo de sua legítima função de exercer a fiscalização e o controle do procedimento efetivo da compensação;

3) Requer, ainda, seja assegurada a inclusão nesse crédito:

a) da correção monetária devida;

b) dos expurgos inflacionários acima discriminados;

c) dos juros compensatórios incidentes sobre os valores apurados mensalmente para fins de compensação, conforme o § 4.º, art. 39 da Lei n.º 9.250/95, calculados a partir de cada pagamento indevido;

d) dos juros moratórios, cumulativamente, a partir do trânsito em julgado da respectiva decisão, no percentual de 1% ao mês (art. 167 do CTN)".(...).

Destaco a seguir, o trecho reproduzido do Dispositivo da Decisão Judicial contido à fl. 439:

"DISPOSITIVO

Isto posto, julgo procedente em parte o pedido, para reconhecer que é direito do contribuinte efetivar a compensação pretendida, com a atualização monetária do crédito, nos termos decididos na fundamentação retro, aqui referida como se transcrita estivesse. Se os cálculos estiverem equivocados, o Fisco tem o direito de, em sua ação fiscalizadora, impugná-los e levantar as

diferenças, acaso existentes, a débito do contribuinte impetrante, abrindo-se a oportunidade para defesa em processo administrativo regular".

Assim sendo, na ausência de manifestação dos órgãos jurisdicionais quanto prescrição, deveria ser aplicado no processo o entendimento da Administração Tributária sobre o tema, que toma por base as disposições do CTN. O referido prazo rege-se pelo art. 168 do CTN, c/c o art. 165 do Código Tributário Nacional.

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

[...].

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

[...].”

Nesse diapasão, no presente caso, o Fisco entendeu que os pagamentos feitos pela Recorrente utilizando-se da sistemática prevista nos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, ocorreram entre 1988 e 1993 e 1996 (conforme Demonstrativo de fls. 65/67). Ou seja, em **10/09/1999**, data de protocolização do Mandado de Segurança perante a Justiça Federal (fl. 487), já estava extinto todo o direito à restituição relativo aos tributos recolhidos em 1988 a 1993, persistindo o direito apenas quanto ao recolhimento efetuado em 1996, período que foi deferido pelo Despacho Decisório nº 610/2007.

Pois bem. No que tange à discussão acerca do termo inicial a ser considerado para a contagem do prazo prescricional/decadencial, importante trazer o que preceitua o art. 62, § 2º, Anexo I, do RICARF/2015 (Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015), determinando que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 (antigo CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, essa questão não mais comportaria debates.

Nos termos destes dispositivos legais, o prazo de cinco anos para se verificar a prescrição do direito à repetição de indébitos tributários, no caso de pagamento indevido e/ou a maior, deveria ser contado a partir da extinção do crédito tributário pela homologação tácita.

No entanto, no julgamento do **RE nº 566.621/RS**, que tratou da aplicação do art. 3º da Lei Complementar (LC) nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, que deu interpretação ao inciso I do art. 168 do CTN (Lei nº 5.172, de 1966), sobre a ocorrência da extinção do crédito tributário, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que aquele artigo somente se aplica às ações (pedidos) de restituição, ajuizadas (protocolados) a partir de 9 de junho de 2005.

Como se vê, o Supremo Tribunal Federal, por conseguinte, enfrentando o tema, decidiu, no âmbito do Recurso Extraordinário 566.621/RS (04/08/2011), ser aplicável o

novo prazo de 5 anos tão somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Ou seja, para os pedidos de repetição de indébito apresentados anteriormente a 9 de junho de 2005, poder-se-ia considerar o prazo prescricional/decadencial de 10 anos.

Para melhor compreensão, transcrevo a ementa do referido Acórdão:

PLENÁRIO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.621/RIO GRANDE DO SUL.

RELATORA : MIN. ELLEN GRACIE

DIREITO TRIBUTÁRIO LEI INTERPRETATIVA APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR N.º 118/2005 DESCABIMENTO VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se autoproclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.

Assim, em face dessa decisão e do disposto no art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), c/c decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no REsp nº 1.012.903/RJ, para os pedidos de restituição protocolados até a data de 8 de junho de 2005, a extinção do crédito tributário, de forma tácita, se deu somente depois de decorridos 5 (cinco) anos contados a partir do respectivo fato gerador e, conseqüentemente, o prazo prescricional quinquenal para se pedir a restituição de indébito decorrente de pagamento indevido e/ ou maior deve ser contado a partir da data da extinção tácita, resultando prazo total de 10 (dez), tese “dos cinco mais cinco”, até então aplicada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ).

No mesmo sentido, este CARF já considerou tal dispositivo, eis a Súmula 91:

Súmula CARF nº 91: Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. ”

Pois bem. Neste caso, os pedidos de compensação, em discussão, foram protocolados entre 15/03/2000 e 20/03/2001 (doc. fls. 03, 167, 171, 365, 371, 381 e 385).

No entanto, no caso sob exame, o momento em que o contribuinte protocoliza o seu pedido na Justiça Federal é o marco a servir de referência para verificar-se a extinção do direito à restituição (ou não), qual seja **10/09/1999**.

Assim, de acordo com o disposto no Recurso Extraordinário 566.621/RS (04/08/2011), o direito à restituição dos valores indevidos abrange os recolhimentos efetuados **após 10/09/1989**.

Os pagamentos feitos pelos contribuintes utilizando-se da sistemática prevista nos Decretos-lei n°s 2.445/88 e 2.449/88 ocorreram entre 1988 e 1993 e 1996 (conforme Demonstrativo de fls. 65/67). Ou seja, em 10/09/1999, data de protocolização do mandado de segurança perante a Justiça Federal (fl. 487), já estava extinto todo o direito à restituição relativo aos tributos recolhidos até 10/09/1989, persistindo o direito apenas quanto ao recolhimento efetuado após esta data.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte para reconhecer seu direito à repetição/compensação dos indébitos decorrentes dos pagamentos indevidos e/ ou maior do PIS, **para os fatos geradores ocorridos a partir de 10 de setembro de 1989** em diante, cabendo à autoridade administrativa, caso haja, apurar os indébitos e seu montante.

IV - Da alegada Homologação Tácita (prazo de 5 anos)

A Recorrente alega em seu recurso que os Pedidos de Compensação protocolados a mais de cinco anos da decisão proferida no Despacho Decisório já se encontram homologados tacitamente. Traz em sua Manifestação de Inconformidade breve apanhado da legislação que fundamenta a homologação tácita das compensações declaradas.

Conforme a legislação vigente, o prazo para a homologação de compensação requerida à RFB tem sua contagem iniciada na data do protocolo do pedido de compensação convertido em Declaração de Compensação. Será considerada tacitamente homologada a compensação objeto de Pedido de Compensação convertido em Declaração de Compensação (DCOMP) 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 pleiteado.

Todavia, não foram convertidos em Declaração de Compensação (DCOMP) os Pedidos de Compensação de crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado.

Como se percebe dos autos, os Pedidos de Compensação aos quais se quer imputar a homologação tácita foram entregues antes do trânsito em julgado do referido Mandado de Segurança. Veja-se a cronologia dos prazos:

A referida Ação judicial transitou em julgado em **24/09/2004** e os Pedido de Compensação foram protocolados entre **15/03/2000 e 20/03/2001** (fls. 03, 167, 171, 365, 371, 381 e 385), ou seja, quando da entrega dos pedidos não havia decisão judicial transitado em julgado.

Em suma, esses Pedidos de Compensação nunca se converteram em Declarações de Compensação. Veja-se o que já ditava à época o artigo 170-A do Código Tributário Nacional, artigo este incluído pela Lei Complementar n° 104, de 10 de janeiro de 2001:

*Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, **antes do trânsito em julgado** da respectiva decisão judicial. (Grifei)*

Nessa mesma linha vieram as Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que alteraram o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

(...).

§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.

Assim, subsumindo os fatos do presente processo às regras acima descrita, temos que os pedidos de compensação entregues pela Recorrente nas datas entre **15/03/2000 e 20/03/2001**, ainda se encontravam pendentes de apreciação pela autoridade administrativa em **17/10/2002** (data da entrada vigência da Lei: 1/10/2002), tendo, por força do citado §4º acima reproduzido, sido convertidos em declarações de compensação (DCOMP).

No entanto, no ano seguinte, foram feitas novas alterações no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, merecendo destaque para o presente caso a do parágrafo 5º, a saber:

*§5º **O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação"** (redação dada pelo artigo 17 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, conversão da MP nº 135, de 30/10/2003).*

Como pode se verificar, 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 todo pedido 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 que tenha sido homologada tacitamente, a teor do parágrafo §5º acima reproduzido.

Neste diapasão, veja-se o que define o §12, do mesmo artigo 74:

*§12. Será considerada **não declarada** a compensação nas hipóteses:*

(...).

II- em que o crédito:

(..)

d) seja decorrente de decisão judicial **não transitada em julgado**;

(...). (grifei)

Ressalta-se que apesar de existir a previsão de conversão de Pedidos de Compensação em Declaração de Compensação (DCOMP), a própria lei já exclui desse rol as compensações que tenham por base créditos decorrentes de decisão judicial **não transitada em julgado**, como era o caso em tela.

Por fim, o entendimento que ora vimos de expor é o mesmo adotado pela própria RFB, como se pode observar da ementa da Solução de Consulta Interna Cosit nº 1, de 04/01/2006:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Homologação tácita de compensação objeto de pedido de compensação convertido em declaração de compensação.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO CONVERTIDO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO DE CINCO ANOS PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DA COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA PARA PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO NÃO CONVERTIDOS EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE EXAME DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CABIMENTO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE CONTRA O NÃO RECONHECIMENTO DO CRÉDITO OBJETO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

O prazo para a homologação de compensação requerida à Secretaria da Receita Federal tem sua contagem iniciada na data do protocolo do pedido de compensação convertido em declaração de compensação.

(...)

Não foram convertidos em declaração de compensação os pedidos de compensação de 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 e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Os pedidos de compensação não convertidos em Declaração de Compensação não estão sujeitos à homologação tácita e devem ser deferidos ou indeferidos pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal. (Grifei)

(...).

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 entre 15/03/2000 e 20/03/2001, por força de dispositivo legal não pode ser convertido em DCOMP, e portanto 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, uma vez que a Recorrente tomou ciência do Despacho Decisório nº 610, em 21/06/2007 (fl. 918).

Assim, a teor do parágrafo § 5º c/c §12, ambos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, todos os Pedidos de Compensação aqui tratados, **não** foram convertidos em Declaração de Compensação e, portanto, não estão sujeitos à homologação tácita e devem ser deferidos ou indeferidos pela autoridade fiscal competente, uma vez que até a edição desse ato legal, não havia prazo limite para que a administração tributária homologasse os pedidos de compensação então entregues pelos contribuintes.

V - Da aplicabilidade do art. 170-A do CTN e do § 12 do art. 74

Argumenta a Recorrente quanto a interpretação equivocada da Fazenda quanto ao §12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e do Art. 170-A do CTN (Princípio da Retroatividade da Lei Tributária). Esclareça-se, que o parágrafo §12º, II, letra 'd' do art. 74 da Lei nº 9.430/96, assim como o art. 170-A do CTN, não se aplicam à Recorrente, posto que tais dispositivos foram acrescentados pelas Leis nº 11.051, de 2004. Portanto seus efeitos são *ex nunc*, ou seja não pode retroagir para alcançar o ato jurídico perfeito como no caso concreto.

No entanto, não assiste razão à Recorrente. O art. 170-A é nitidamente norma procedimental, razão pela qual se aplica a o princípio *tempus regit actum*, ou seja, estando plenamente em vigor, é aplicável às compensações efetuadas, independentemente da data em que o direito creditório respectivo foi originado.

Ou seja, a compensação deve ser regida pelas normas vigentes na data de sua efetivação e não pelas normas referentes à data em que o direito creditório foi adquirido.

VI - Dispositivo

Diante todo o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao provimento ao Recurso Voluntário, para:

i) reconhecer seu direito à repetição/compensação dos indébitos decorrentes dos pagamentos indevidos e/ ou maior do PIS, **para os fatos geradores ocorridos a partir de 10 de setembro de 1989** em diante, cabendo à autoridade administrativa, caso haja, apurar os indébitos e seu montante, e

ii) não reconhecer a homologação tácita dos valores objeto do pedido de compensação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra