



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

**Processo n°** 10580.003641/00-04  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-001.760 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de abril de 2012  
**Matéria** PIS  
**Recorrente** CONSTRUTORA CEARÁ MENDES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/10/1988 a 31/05/1994

**HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.**

Os pedidos administrativos de compensação, decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, pendentes de análise pela RFB, protocolados antes das inovações legislativas acerca da matéria (Leis nºs 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).

**PIS. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. PROVA DA LIQUIDEZ, CERTEZA E SUFICIÊNCIA DOS CRÉDITOS. ÔNUS DA PROVA.**

Tendo a decisão recorrida analisado a prova dos autos e deferido parcialmente a compensação de créditos provenientes de recolhimentos indevidos de PIS, não se defere a realização de perícias ou diligências pleiteadas, se não houverem elementos de prova a cargo do contribuinte, que sugiram existirem vícios na análise ou dúvidas quanto a suficiência de créditos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento quanto ao prejudicial de decadência. Vencidos João Carlos Cassuli Junior E Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva. Designado para redigir o voto vencedor conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Substituto e Relator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros NAYRA BASTOS MANATTA (Presidente), GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR, FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA. O Presidente substituto da Turma, assina o acórdão, face à impossibilidade, por motivo de saúde, da Presidente NAYRA BASTOS MANATTA.

## Relatório

Trata-se de pedido de compensação apresentado no período de 14.04.2000 e 13.09.2002, onde o contribuinte pretende utilizar crédito oriundo de ação ajuizada no Mandado de Segurança nº. 1999.33.00.010750-0, relativa a recolhimentos indevidos de PIS na vigência dos Decretos 2.445 e 2.449, ambos de 1998.

A Delegacia da Receita Federal em Salvador, por meio do Despacho Decisório nº. 0914, deferiu em parte a solicitação e homologou parcialmente a compensação dos débitos indicados, até o limite do crédito reconhecido.

### DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do despacho decisório em 25.10.2010, o interessado apresentou, tempestivamente, Manifestação de Inconformidade em 08.11.2010 e, em virtude da DRJ ter sintetizado os fatos de maneira clara e eficiente, transcrevo a síntese dos fatos por ela relatados quando da decisão de Primeira Instância:

\* a manifestação de inconformidade apresentada à luz do art. 151, III, do CTN, e § 11, do art. 74, da Lei nº. 9.430, de 1996, tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário;

\* ajuizou ação judicial visando afastar a exigência do recolhimento da contribuição para o PIS pelos Decretos-lei nº. 2.445 e 2.449, ambos de 1998, já declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal – STF, e obter autorização para compensar os valores recolhidos a maior que deveriam ser corrigidos desde o indevido recolhimento, com a inclusão dos expurgos inflacionários e da SELIC a partir de janeiro/96, tendo obtido decisão favorável que guerreada por sucessivos embargos de declaração não foram alteradas por decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ;

\* em 14/04/2000 iniciou o processo administrativo de compensação, nº. 10580.003641/00-04, referente ao aproveitamento dos créditos reconhecidos no Mandado de Segurança nº. 1999.33.00.010750-0;

\* o despacho decisório jamais poderia deixar de homologar os valores objeto da compensação porque o prazo para homologação tácita das compensações é de cinco anos da data do protocolo do pedido de compensação (entre 05/04/1999 e 13/09/2002, há mais de oito anos), na forma dos §§ 4º e 5º do art. 74 da Lei nº. 9.430, de 1996, e porque houve evidente descumprimento da decisão transitada em julgado que garantiu o crédito não podendo o Fisco reabrir a discussão;

\* a decisão deve estar pautada na verdade dos fatos, podendo o julgador colher prova, para tal determinando a realização de diligências e perícias, art. 149 do CTN, podendo cancelar ou agravar o lançamento, reabrindo-se prazo para defesa, art. 15, parágrafo único e 18, § 3º do Decreto nº. 70.235, de 1972, com a redação do art. 1º da Lei nº. 8.748, de 1.993, além dos princípios implícitos nas normas processuais;

\* verificando que nos autos está se discutindo um suposto débito que inexistente, requer a revisão dos cálculos e atualização, considerando-se que a decisão judicial que reconhece o crédito objeto da questão e a data em que a ação foi ajuizada, 05/08/1999, para alcançar os reais valores de crédito do contribuinte, acolhendo sua pretensão compensativa, que inclusive já foi alvo de homologação tácita.

## DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise e atenção aos pontos suscitados pela interessada na defesa apresentada, a Quarta Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA, proferiu o Acórdão de nº. 15-26.869, nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/10/1988 a 31/05/1994*

*DECRETOS-LEIS Nº 2.445 E 2.449, DE 1998. INCONSTITUCIONALIDADE. RESTITUIÇÃO. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. BASE DE CÁLCULO. LEI COMPLEMENTAR Nº 7, DE 1970.*

*No cálculo do crédito do PIS a que a contribuinte faz jus em face da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº. 2.445 e 2.449, de 1998, os recolhimentos efetuados devem ser confrontados com a contribuição apurada com base na Lei Complementar nº 7, de 1970, qual seja, sobre o imposto de renda devido ou como se devido fosse, por se tratar de empresa prestadora de serviços.*

*AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO NÃO CONVERTIDO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. EFEITOS DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO.*

*Os pedidos de compensação de créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado não foram convertidos em declaração de compensação, não estando, portanto, sujeitos à homologação tácita, e a Manifestação de Inconformidade porventura apresentada não suspende a exigibilidade do crédito tributário.*

*COMPENSAÇÃO.*

*Inexistindo crédito em suficiência para o encontro de contas, deixa-se de homologar as compensações pleiteadas.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido.*

No que tange a alegação de que as compensações dos débitos com o crédito vinculado ao presente processo teriam sido homologadas pelo decurso do prazo (art. 74, §§4º e 5º da Lei 9.430/96), ressalta que tal alegação não merece guarida, pois à época em que o

contribuinte ingressou com os Pedidos de Compensação (17.04.2000), inexistia decisão transitada em julgado, impedindo, assim, o reconhecimento da homologação da compensação, não se convertendo, o pedido de compensação, em “declaração de compensação” e não se aplicando, assim, o prazo de 05 (cinco) anos para homologação tácita previsto no artigo supracitado.

Acerca das alegações de que Tribunais de Justiça e Administrativos estariam reconhecendo a homologação tácita, ressalta que é vedada a extensão administrativa destes julgados quando o contribuinte não tenha figurado como parte, uma vez que tais julgados produzem efeito tão somente para as partes envolvidas.

Quanto aos argumentos do contribuinte, mesmo que genéricos, de que não concorda com os cálculos efetuados pela DRF/Salvador, requerendo, inclusive, realização de diligências e perícias para refazer tais cálculos, aduz não haver sentido tal pedido, pois foram comprovados e anexados aos autos todos os elementos componentes dos demonstrativos dos valores a restituir.

Destaca que não ocorreu “qualquer descumprimento do julgado e afronta à imutabilidade do acórdão do STJ, muito menos crime de desobediência por parte da autoridade fiscal, tendo o crédito sido suficiente para compensação total dos débitos indicados nos Pedidos de Compensação”

Ao fim, vota no sentido de julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório, para não homologar as compensações pleiteadas.

## **DO RECURSO**

Ciente do supracitado acórdão em 26/07/2011 e não concordando com a decisão proferida pela 4ª. Turma de Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, o contribuinte protestou pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário, apresentando em 17/08/2011 Recurso Voluntário a este Conselho.

Inicia admitindo que de fato, a ação que embasou a compensação em discussão foi ajuizada em 1999 e teve sua decisão proferida no mesmo ano e que esta transitou em julgado sem nenhuma limitação quanto a necessidade de trânsito em julgado para ser executada. Destaca se tratar de ação mandamental de reconhecimento do pagamento indevido do PIS, que foi distribuída antes de 2001, trazendo benefícios ao contribuinte concernentes tão somente à aplicação das leis vigentes na época de sua propositura.

Traz julgados buscando demonstrar que faz-se possível a compensação antes do trânsito em julgado, não existindo razão ao impedimento criado pela Administração para que se efetive o direito do contribuinte de compensar os créditos pleiteados.

Faz uma evolução legislativa e jurisprudencial e conclui que, por ter sido protocolizada em 14 de dezembro de 2001, a compensação em discussão já estaria tacitamente homologada, em face do decurso do prazo de 05 (cinco) anos.

Transcreve o Parecer PGFN/CDA/CAT Nº 1499/2005, visando corroborar todas as alegações por ele feitas nos autos, entendendo ser certo que as compensações ora discutidas devem ser reconhecidas, que o crédito deve ser compensado e tais compensações subordinadas à homologação tácita.

Contesta novamente os cálculos apresentados pela Receita Federal, bem como sua forma de apuração, pedindo realização de perícia, *“levando-se em consideração a decisão judicial que reconhece o crédito objeto da questão e a data em que foi ajuizada a ação (05 de agosto de 1999)”*, com o objetivo de se chegar aos reais valores do crédito concernente ao contribuinte.

Ao fim pede que seja determinada a homologação de todas as compensações efetuadas.

### **DA DISTRIBUIÇÃO**

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 03 (três) Volumes, numerado até a folha 655 (seiscentos e cinquenta e cinco), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho – Redator Designado.

Preliminarmente, ressalto que o conselheiro original, João Carlos Cassuli Junior, renunciou o mandato, fato que determinou a minha designação para redigir o voto vencido. Contudo, o conselheiro deixou o voto confeccionado, apenas não pode assiná-lo.

Utilizo suas razões de decidir para demonstrar seu entendimento sobre o tema, *verbis*:

*O recurso atende os pressupostos de admissibilidade e tempestividade, portanto, dele tomo conhecimento, passando a análise dos fatos articulados pela recorrente.*

**Preliminarmente:**

***Da decadência do direito à não homologação das compensações e da constituição do crédito tributário:***

*Alega a recorrente que a compensação pretendida estaria tacitamente homologada em virtude do transcurso temporal de 5 (cinco) anos desde o seu protocolo, prazo este que o fisco tem para homologar ou rejeitar a pretensão de compensação.*

*Como bem se sabe, o prazo para que o fisco efetue a análise do pedido de compensação formulado pelo contribuinte é de 5 (cinco) anos, contados à partir da data da formalização do pedido/declaração, nos termos do art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/96:*

***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.*

[...]

*§ 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.*

*Neste quesito, devo concordar com o exposto pelo contribuinte, considerando que o prazo estipulado pelo artigo supracitado já havia transcorrido quando da não homologação das compensações pretendidas.*

*Conforme os documentos acostados aos autos, o contribuinte realizou pedidos de compensação entre o período de 05/2000 a 09/2002, de modo que estes pedidos deveriam ter sido analisados até 09/2007, no caso do último pedido realizado.*

*Como não houve qualquer manifestação tempestiva por parte da DRF no sentido de homologar ou não os pedidos de compensação pretendidos pelo contribuinte, estes devem ser considerados como homologados tacitamente.*

*O prazo contido no dispositivo da Lei nº 9.430/96 tem por objetivo impedir a perpetuação da insegurança jurídica com relação às pretensões lançadas pelo contribuinte, as quais necessitam do crivo do agente fiscal.*

*Em seu despacho decisório, a DRJ considerou que, por não haver o trânsito em julgado da ação que discutia os tributos em comento, e que embasaram os referidos pedidos de compensação, não haveria a possibilidade de se transformar os pedidos de compensação em declaração de compensação, e, portanto, não sendo possível a aplicação do disposto no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.*

*Todavia, devemos nos atentar ao disposto do §4º do mesmo dispositivo que diz o seguinte:*

**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.*

*Como se vê, o dispositivo é claro em considerar todos os pedidos de compensação ainda pendentes de apreciação pela autoridade administrativa como declarações de compensação, e portanto, sujeitas ao prazo estabelecido pelo §5º do art. 74.*

*Deve ficar registrado, ainda, que a previsão legal veiculada no §12, II, d, do mesmo artigo 74, que considera não declarada a compensação que venha a ser pleiteada sem que haja o trânsito em julgado da decisão judicial que reconheça o crédito, apenas veio a compor o Direito Positivo a partir da publicação da Lei nº 11.051/2004, havida em 30/12/2004.*

*Consequentemente, no período anterior à sua publicação, os pedidos de compensação foram efetivamente convertidos em declaração de compensação, de modo que a restrição em se considerá-los como tal, apenas se aplica à pedidos que tenham sido protocolizados após 30/12/2004.*

*Portanto, aos pedidos de compensação baseados em decisão judicial não transitada em julgado, decorrentes de ações ajuizadas antes da vigência do art. 170-A do Código Tributário Nacional, e que tenham sido protocolizados antes da Lei nº 11.051/2004, aplica-se o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no §4º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, na redação da Lei nº 10.833/2003.*

*Além disso, cabe registrar que não poderia a autoridade administrativa utilizar-se de entendimento prejudicial ao contribuinte, haja vista que, por utilização analógica do disposto no art. 112, inciso II, do CTN, dever-se-ia utilizar a interpretação mais benéfica ao sujeito passivo, por se tratar de circunstância material de fato.*

*Assim já decidiu esta Egrégia Corte Administrativa:*

*Processo nº 13807.007936/2000-29*

*Recurso nº 159.253 Voluntário*

*Acórdão nº 1803-00.183 - 3ª Turma Especial*

*Sessão de 01 de outubro de 2009*

*Matéria CSLL - Ex.: 2000*

*Recorrente LUA NOVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE  
PRODUTOS ALIMENTÍCIOS  
LTDA.*

*Recorrida 7 TURMA/DAI-SÃO PAULO/SP I*

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido*

*Exercício: 2000*

*Ementa: PEDIDO DE COMPENSAÇÃO - PAGAMENTOS INDEVIDOS PRAZO - HOMOLOGAÇÃO TÁCITA - Os pedidos de compensação que em 01/10/2002 encontravam-se pendentes de decisão pela autoridade administrativa da SRF são considerados Declaração de Compensação, para os efeitos previstos no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação determinada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 17 da Lei nº 10.833, de 2003. O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. A data de início da contagem do prazo de 5 (cinco) anos, na hipótese de pedido de compensação convertido em Declaração de Compensação, é a data da protocolização do pedido na SRF. Transcorridos mais de 5 (cinco) nos da data do pedido de compensação, sem manifestação da autoridade administrativa competente, opera-se a homologação tácita extintiva do crédito tributário.*

*CSLL - RESTITUIÇÃO - PRAZO PRESCRICIONAL - É de cinco anos o prazo para pleitear a restituição de crédito da Contribuição Social sobre o Lucro apurado na declaração de rendimentos, tendo como início a data da extinção do crédito tributário. O direito de solicitar a retificação de rendimento incluído na DIPJ que serviu de base à restituição obedece ao mesmo interregno de prescrição. Exegese do artigo 168, I, do*

*CTN, na forma estatuída pelo artigo 3º da Lei Complementar nº 118/05.*

*Mesmo que se considere que o prazo de decadência não se aplica ao caso em discussão, o procedimento correto à ser aplicado, conforme o próprio entendimento da autoridade administrativa, seria o lançamento de ofício dos valores pretendidos, constituindo, desta forma, o crédito tributário à ser executado.*

*Neste espeque, também pelo transcurso do prazo, teria incidência o instituto da decadência, haja vista transcorridos mais de 5 (cinco) anos desde a ocorrência do fato gerador, de forma que seria inócua, sequer, a digressão acerca da matéria de direito envolvida nas compensações pretendidas.*

*Acerca desta matéria, já decidiu o CARF:*

*CARF 3a. Seção / 1a. Turma Especial / ACÓRDÃO 3801-00.530 em 29/09/2010*

*FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO*

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES  
EMENTA*

*Período de apuração: 01/06/1982 a 31/12/1982 NORMAS PROCESSUAIS. CONVERSÃO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.*

*O parágrafo quarto do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, introduzido pela Lei nº 10.637/2002, transformou os pedidos de compensação em declarações de compensação, desde o protocolo do respectivo pedido.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.*

*O Prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 05 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Transcorrido esse prazo sem que a autoridade administrativa se pronuncie, considerar-se-á homologada (homologação tácita) a compensação declarada pelo sujeito passivo e, definitivamente, extinta o crédito tributário nela declarado.*

*Recurso Voluntário Provido.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.*

*Publicado no DOU em: 28.03.2011*

*Recorrente: PETROGAZ DISTRIBUIDORA S/A*

*Recorrida: FAZENDA NACIONAL*

*CARF 3a. Seção / 1a. Turma Especial / ACÓRDÃO 3801-00.525 em 23/08/2010*

*PIS/Restituição/Compensação*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EMENTA*

*Período de apuração: 01/04/1991 a 31/12/1995.*

*NORMAS PROCESSUAIS. CONVERSÃO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.*

*O parágrafo quarto do art. 74 da Lei IV 9.430, de 1996, introduzido pela Lei nº 10.637/2002, transformou os pedidos de compensação em declarações de compensação, desde o protocolo do respectivo pedido.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.*

*O Prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 05 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Transcorrido esse prazo sem que a autoridade administrativa se pronuncie, considerar-se-á homologada (homologação tácita) a compensação declarada pelo sujeito passivo e, definitivamente, extinta o crédito tributário nela declarado.*

*Recurso Voluntário Provido.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.*

*Publicado no DOU em: 18.04.2011*

*Recorrente: TWM TRANSPORTES ESPECIAIS LTDA*

*Recorrida: FAZENDA NACIONAL*

*Deve ser afirmado, ainda, que mesmo que não tivesse sido expressamente determinada essa conversão dos pedidos de compensação pendentes em declarações de compensação, o prazo para homologação das referidas compensações não poderia ser outro que não o de 05 (cinco) anos contados do protocolo do pedido de compensação, eis que, por se tratar de instituto extintivo do crédito tributário (tal e qual o pagamento sujeito a ulterior homologação), tem-se que a compensação igualmente se submete à normativa emanada do §4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional, in verbis:*

**Art. 150.** *O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

§ 1º *O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

§ 2º *Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

§ 3º *Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

§ 4º *Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Some-se a esse fundamento, também o fato de que ao Poder Público acorre o dever de efetuar o lançamento do crédito tributário em caso em que não homologar a compensação pleiteada pelo contribuinte, pelo procedimento de “compensação em papel”. Deste modo, a compensação faz operar a extinção do crédito tributário por ele calculado e quitado (através desse instituto), e, conseqüentemente, o prazo para se efetuar o lançamento tributário inicia-se do fato gerador, que é também de 05 anos.*

*Logo, ainda que não houvesse a expressa conversão dos pedidos em declaração de compensação, o prazo para homologação do pleito de extinção do crédito tributário não poderia ser outro que não aquele previsto no §4º, do art. 150, do CTN, ou então, de sua conjugação com o art. 173, I, do mesmo Codex.*

*Mas, como se vê, há expressa previsão de aplicabilidade do prazo de 05 anos para essa homologação, pelo menos para os pedidos protocolizados antes da vigência da Lei nº 11.051/2004.*

*Assim, entendo que houve a ocorrência da decadência do direito da autoridade administrativa em não homologar a compensação pretendida pelo contribuinte, e também considero decaído o direito para que se constitua crédito tributário em seu desfavor, pelo transcurso do prazo estabelecido no art. 74, §5º c/c §4º do mesmo dispositivo.*

***Pelo exposto, voto no sentido de considerar homologada tacitamente a compensação pretendida, ante a ocorrência da decadência do direito da autoridade administrativa em analisar os pedidos de compensação e também a ocorrência da decadência do agente fiscal em constituir o crédito tributário em***

*desfavor da recorrente, oriundos dos pedidos de compensação aqui discutidos.*

**Do mérito:**

*Se superada a questão preliminar elencada acima, passo a tratar do mérito discutido nos seguintes termos:*

**2.1 Da insuficiência dos créditos oferecidos à compensação:**

*No tocante ao mérito, a recorrente pugna pela realização de perícia técnica para a revisão dos cálculos efetuados pela autoridade administrativa e a consequente comprovação da existência dos créditos oferecidos à compensação e os quais foram recusados pela autoridade administrativa.*

*Em suas razões o recorrente simplesmente pugna pela realização de perícia técnica, deixando de apresentar fundamentos que justifiquem o seu direito, seja para a realização da perícia, seja para justificar a falta de documentos juntados aos autos capazes de comprovar seu direito.*

*Buscando a verdade real sobre os fatos alegados pelo contribuinte e pela própria autoridade administrativa, é posto à sua disposição (contribuinte e autoridade administrativa) a realização de perícias e diligências para que se atinja o ideal de justiça almejado, porém, quando se demonstre a existência de indícios contundentes que justifiquem a movimentação do processo desta maneira.*

*Consequentemente, a sua designação é condicionada ao deferimento por parte da unidade julgadora, que irá observar a sua (des)necessidade.*

*Percebe-se que o contribuinte teve a oportunidade de juntar aos autos os documentos que acreditasse necessários para a comprovação de suas alegações, o que não fez, tecendo apenas pedido genérico para a realização de perícia/diligência a fim de realizar a revisão dos cálculos acerca dos créditos postos à compensação.*

*De todo o modo, a realização de perícia ou diligência, no transcurso do processo administrativo, ainda deverá cumprir os requisitos do art. 16, 18 e 28 do Decreto nº 70.235/72, de modo que o não cumprimento destes requisitos deve findar na improcedência do seu pedido.*

*Não havendo sequer juntada de documentos novos por parte do contribuinte, e, por outro lado, tendo a decisão da DRF que deferira parcialmente o crédito, feito minucioso trabalho de análise dos créditos reconhecidos judicialmente, para reconhecer apenas uma suficiência parcial, tenho que não há qualquer justificativa fundada em provas, para que esta unidade julgadora se utilize de perícia/diligência a fim de verificação da verdade real dos fatos alegados.*

*Como é possível analisar dos autos, o recorrente insurgiu-se quanto ao indeferimento parcial dos créditos apresentados à compensação, descritos pormenorizadamente pela Autoridade Preparadora em seu despacho – DRF, sem, contudo, mesmo tendo conhecimento dos cálculos utilizados para a apuração de seu direito creditório, ter-se utilizado dos instrumentos processuais cabíveis, nos momentos processuais pertinentes, para a produção de provas que contradissem os cálculos efetuados.*

*Incumbiria ao contribuinte a contraprova dos fatos narrados no despacho decisório que homologou parcialmente a pretensão compensatória pleiteada, pois que o mesmo dispunha dos fundamentos que levaram a autoridade administrativa à referida decisão, e não o fez. Além disso, tratando-se de pedido de compensação, a prova do crédito incumbe ao contribuinte.*

*Assim, não sendo possível comprovar o direito alegado pela recorrente, e não trazendo ela indícios veementes e contundentes de que a análise feita pela Administração Pública padeceria de vícios ou incertezas, torna-se desnecessária a análise mais aprofundada acerca da matéria de direito envolvida nestes autos.*

### **2.2 Da aplicabilidade do art. 170-A, do CTN:**

*Consequentemente, deixa de ter sentido a avaliação quanto a aplicabilidade do art. 170-A do CTN, as compensações objeto de análise, haja vista que a parte deferida das compensações pleiteadas, abrangem apenas períodos anteriores à vigência do referido dispositivo legal (10.01.2001), restando prejudicada esta análise para o caso em concreto.*

### **3. Dispositivo:**

*Pelo exposto, no mérito, voto no sentido de **negar provimento ao recurso.***

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg – Relator Designado.

A discordância do Colegiado com o relator diz respeito apenas a questão da homologação tácita de pedidos de compensação cujo crédito é oriundo de decisão judicial sem o trânsito e julgado.

O recorrente alega que seus pedidos de compensação foram convertidos em declaração de compensação, mesmo diante do fato de que direito ao crédito pleiteado para realização das compensações estava em discussão no Poder Judiciário.

Os pedidos de compensação ocorreram entre 05/2000 e 09/2002, a sentença de primeiro grau foi publicada em 22/08/2000. A decisão judicial transitou em julgado no dia 18/08/2008. Essa é a cronologia dos fatos.

Após cravar as datas dos acontecimentos, passo a análise legislativa do instituto da homologação tácita das declarações de compensação.

É oportuno tecer algumas linhas acerca da história da compensação tributária. O Código Tributário Nacional arrolou a compensação como uma das modalidades de extinção do crédito tributário, cometendo à lei ordinária a tarefa de disciplinar-lhe as condições e garantias (art. 170 do CTN). Essa previsão encampa uma conotação de norma delineadora de simples perspectiva de direito, notadamente por ser dirigida à autoridade administrativa.

Com o fito de fulminar qualquer conjectura voltada à atribuição de letra morta ao instituto da compensação em matéria tributária, em nível federal, houve a devida instrumentalização desse instituto jurídico, de modo que a Lei nº 8.383/91, por força do seu art. 66, passou a autorizar a autocompensação de débitos tributários no âmbito do lançamento por homologação.

Portanto, para que o contribuinte pudesse se valer do direito subjetivo à autocompensação de indébito tributário, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91, com alterações introduzidas pelo art. 39 da Lei nº 9.250/95, bastava, simplesmente, que o mesmo tivesse efetuado pagamento indevido ou maior de tributos e que a compensação se realizasse com débitos vincendos de tributos da mesma espécie e destinação constitucional.

Por sua vez, em 27 de dezembro de 1996, através da promulgação da Lei nº 9.430, deu-se a inauguração de um novo regime jurídico compensatório que caminhava paralelamente àquele consagrado pela Lei nº 8.383/91.

Posteriormente, O art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, altera a redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, acrescenta os parágrafos 1º a 5º, nos seguintes termos:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou 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 remanescentes.*

*§ 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. (grifamos)*

*§ 5º A SRF disciplinará o disposto neste artigo.*

Com essa alteração foi instituída a Declaração de Compensação (DCOMP), procedida pelo próprio contribuinte e tendo o efeito de extinguir o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela autoridade administrativa competente (§§ 1º e 2º).

O § 4º, acima transcrito, atribui aos “Pedidos de Compensação” pendentes de apreciação pela autoridade administrativa a nova disciplina aplicável à “Declaração de Compensação”, desde o seu protocolo.

A Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, alterou o § 5º e acrescentou ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, os §§ 6º ao 12, sendo relevante a transcrição do § 5º, in verbis:

*§ 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.*

Como visto, os “Pedidos de Compensação” pendentes de apreciação pela autoridade administrativa passaram a ser tratados como “Declaração de Compensação”, com efeito de extinguir o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela autoridade administrativa competente, no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Regressando ao caso em epígrafe, a lide diz respeito à conversão dos pedidos de compensação em declaração de compensação, cujo crédito advenha de decisão judicial sem o trânsito em julgado.

Ao meu sentir, não se afigura correto converter pedido de compensação em declaração de compensação quando não forem observadas as condições estabelecidas na legislação tributária, explico:

Sabemos que o pedido de compensação é um ato jurídico e, como tal, requer a presença de elementos essenciais, os chamados requisitos de validade do ato, a saber: agente capaz, objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei.

Quanto aos requisitos referentes à capacidade do agente e forma prescrita para realizar o pedido de compensação, não vejo obstáculos. Contudo, vejo problemas intransponíveis quanto ao requisito que determina a licitude do objeto para validade do ato, senão vejamos:

No caso de atos praticados perante a administração pública, é lícito o pedido cujo objeto não seja vedado por lei. Partindo dessa premissa, analisemos o pedido de compensação tendo como crédito financeiro decisão judicial sem o trânsito em julgado.

Na existência de pagamento indevido ou a maior, fatos que justificam uma eventual repetição do indébito, a idéia de restituir é para que ocorra um reequilíbrio patrimonial. O direito de repetir o que foi pago emerge do fato de não existir débito correspondente ao pagamento. Portanto, a restituição é a devolução de um bem que foi trasladado de um sujeito a outro equivocadamente. Deve ficar entre dois parâmetros, não podendo ultrapassar o enriquecimento efetivo recebido pelo agente em detrimento do devedor, tampouco ultrapassar o empobrecimento do outro agente, isto é, o montante em que o patrimônio sofreu diminuição. O ordenamento jurídico estabelece a obrigação de restituir a “todo aquele que recebeu o que lhe não era devido”, e essa obrigação se extingue com a restituição do indevido ou com a decadência do direito.

A restituição do indevido pode ser feita por meio da compensação, que é uma forma indireta de extinção da obrigação, feita por uma via oblíqua. Doutrinariamente, a compensação é dividida em duas categorias: a legal e a convencional. A adotada pelo direito tributário é a legal, ou seja, presentes os pressupostos legais, ela se opera independentemente da vontade dos interessados. O conteúdo semântico do termo compensação, adotado pelo Código Tributário Nacional, tem os mesmos contornos do conceito consolidado no direito civil. Não se pode olvidar que os termos e conceitos jurídicos consolidados no direito privado não podem ser modificados pela lei tributária, conforme reza o art. 110 do CTN.

É pressuposto da compensação que os sujeitos possuam uma condição recíproca de credor e devedor. Existe uma contraposição de direitos e obrigações que, colocados na balança e equilibrados, se extinguem. Tal extinção assemelha-se ao pagamento, contudo um pagamento indireto pela exclusão de um débito em face do direito a um crédito. Nesta linha, pode-se inferir que compensar significa fazer um acerto no equilíbrio entre os débitos e os créditos que duas pessoas têm, ao mesmo tempo.

Portanto, temos como pressupostos de admissibilidade da compensação legal a reciprocidade dos créditos (obrigações), a liquidez das dívidas, a exigibilidade atual das prestações e a homogeneidade das prestações (fungibilidade dos débitos).

Diante dessa breve explanação, fica evidente que é *conditio sine qua non* a existência de um pagamento indevido ou a maior que o devido para que o contribuinte faça jus à repetição do indébito, a qual só pode ocorrer dentro do prazo decadencial previsto na legislação. Caso contrário, estaríamos diante de um enriquecimento sem causa de uma das partes. Não ocorrendo tais condições, não há direito a crédito. Por sua vez, sem crédito, a compensação fica prejudicada, pela falta do principal pressuposto legal, qual seja: a reciprocidade de credor e devedor entre as pessoas envolvidas.

No direito tributário nacional, a compensação está prevista na espécie denominada de “compensação legal”, e assim sendo constitui um direito subjetivo que pode ser exercitado por quem se encontre em situação hábil a pleiteá-la exigindo que sua obrigação tributária seja extinta em procedimento de compensação, conquanto que sejam preenchidos os seguintes requisitos legais:

- Especificidade, isto é, a existência de lei autorizativa específica;
- A estipulação de condições e garantias na lei autorizativa específica;
- Reciprocidade, ou seja, o sujeito passivo deve ser portador de créditos próprios oponíveis a outros créditos da Fazenda Pública;
- Liquidez, que se caracteriza pelos créditos devidamente quantificados e expressos em unidades monetárias;
- Certeza, diz respeito a sua constituição fundada na existência de uma relação jurídico tributária completamente definida;
- Exigibilidade irrestrita relativamente aos créditos vencidos e também vincendos de compensação.

Cumpra-se observar que o instituto da compensação de créditos tributários está previsto no art. 170 da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), que diz:

*“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.*

*Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.”*

Observa-se que são imprescindíveis a liquidez e certeza do crédito. A liquidez caracterizada pela quantificação em moeda corrente do País e a certeza identificada pela incontestável existência e natureza tributária deste mesmo crédito. A sentença sem o trânsito em julgado, ou seja, enquanto sujeita a recurso, não passa de uma situação jurídica. Os efeitos próprios da sentença só ocorrerão no momento em que não mais será mais suscetível de reforma por meio de recursos. Neste instante, fará coisa julgada material, tornando-a imutável e indiscutível.

Com essas considerações, é lícito concluir que uma sentença sem o trânsito em julgado não poderia ser objeto de um eventual processo de compensação por vedação expressa do art. 170 do CTN, por lhe faltar a condição de liquidez e certeza.

Noutro giro, não se pode desconsiderar que aceitar a compensação com créditos financeiros advindos de ação judicial sem o trânsito em julgado significa dar seguimento a execução provisória, instituto vedado pela legislação, nos termos do art. 100 da Lei Maior e pacificado pela jurisprudência e doutrina.

Portanto, como a legislação pátria veda a compensação com créditos decorrentes de ação judicial não transitada em julgado, entendo que os pedidos com este objeto não foram convertidos em declaração de compensação e, por consequência, não estão sujeitos à homologação tácita.

É como voto.

Sala de sessões, 26/04/2012

Gilson Macedo Rosenburg Filho