



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.908600/2009-29
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.880 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 08 de março de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SONOLAYER CENTRO DE DIAGNOSTICOS LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO PLEITEADO APÓS A EXTINÇÃO DO DIREITO DE PLEITEAR RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO COM UTILIZAÇÃO PARCIAL DO MESMO CRÉDITO. NATUREZA DISTINTA DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO.

Não é possível atribuir à DCOMP o mesmo efeito de um pedido de restituição. Inexistindo pedido de restituição, mas apenas declaração de compensação envolvendo parte do crédito, em relação ao saldo não há interrupção de prescrição. O direito exercido de forma parcial não se constitui em causa de interrupção da prescrição em relação à parcela do crédito não contemplada no pedido compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros José Eduardo Dornelas Souza (substituto) e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que votaram por negar provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Jose Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Jeferson Teodorovicz e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausentes o conselheiro Luciano Bernart, substituído pelo conselheiro Jeferson Teodorovicz e a conselheira

Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, substituída pelo conselheiro Jose Eduardo Dornelas Souza.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN contra o Acórdão nº 1301-005.795, de 20 de outubro de 2021, por meio do qual a Turma Julgadora, por maioria, deu provimento ao recurso voluntário.

O julgado restou assim ementado:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO.

Se o contribuinte apresentou, dentro do prazo Legal, PERDCOMP e o indébito nele indicado foi reconhecido pelo Fisco, não cabe aplicar novo prazo prescricional aos PERDCOMP posteriormente apresentados para utilização do saldo do direito creditório já reconhecido anteriormente.

Cientificada do acórdão, a Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN apresentou recurso especial alegando divergência em relação à “**possibilidade de se utilizar, após decorrido mais de 5 anos do pagamento indevido ou a maior, saldo de crédito pleiteado anteriormente em outra Dcomp**”.

O recurso especial foi admitido pelo presidente da 3ª Câmara, nos termos do despacho de admissibilidade que concluiu, *verbis*:

[...]

A Recorrente alega a ocorrência de suposto dissídio jurisprudencial em relação à decisão, pelo Colegiado, que reconheceu a possibilidade de se utilizar, após decorrido mais de 5 anos do pagamento indevido ou a maior, saldo de crédito pleiteado anteriormente em outra Dcomp, conforme seguintes razões principais, extraídas da peça recursal:

[...]

Para fundamentar o alegado dissídio, a Recorrente apresenta como paradigma o acórdão nº 1402-001.792, de 27/08/2014, disponível no sítio do CARF, não reformado até a presente data e assim ementado:

[...]

O paradigma julgou a possibilidade de se utilizar, após decorridos mais de 5 anos da origem do direito creditório, saldo de crédito ainda não utilizado e objeto de análise em Dcomp anteriormente apresentada, dentro dos 5 anos de prescrição. O Colegiado considerou que não há interrupção do direito de uso de parte do direito creditório, ainda que tenha sido objeto de análise em Dcomp anterior, já que os pedidos de compensação não equivalem, segundo o entendimento expresso, ao de restituição, para fins de aferição do prazo prescricional.

[...]

Para o recorrido, o saldo não utilizado de direito creditório objeto de Per/Dcomp formalizada dentro do período decadencial pode ser utilizado posteriormente, ainda que após decorridos mais de 5 anos da data de formação do indébito. Considera o Colegiado

que a declaração de compensação possui o mesmo intuito do pedido de restituição/ressarcimento, para fins de interrupção do prazo para utilização do direito creditório, razão pela qual deu provimento ao recurso voluntário.

O cotejo entre os julgados, indica a ocorrência de divergência interpretativa entre Colegiados do CARF. No paradigma, conforme registrado, a conclusão da Turma Julgadora foi que o Per/Dcomp apresentado tempestivamente não autoriza a utilização após decorridos mais de 5 anos da formação do indébito da parte do direito creditório não aproveitada, já que não haveria interrupção do prazo prescricional em relação a ele, o que só ocorreria em pedido de restituição/ressarcimento. No recorrido, em sentido oposto, restou assentado que o Per/Dcomp tempestivo autoriza a utilização posterior do saldo do crédito não aproveitado originalmente e tal declaração equivaleria ao pedido de restituição/ressarcimento para fins de suspensão do prazo decadencial. Para fatos similares, decisões divergentes decorrentes de interpretação diferente da norma jurídica, devendo sobre ela se manifestar a CSRF.

Pelo exposto, considero demonstrado o dissídio jurisprudencial entre Colegiados do CARF e opino para que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, nos termos do art.67 do Anexo II do RICARF, para que se rediscuta a possibilidade de se utilizar, após decorridos mais de 5 anos da origem do direito creditório, saldo de crédito objeto de Dcomp tempestiva e não utilizado integralmente no lustro decadencial.

[...]

Com fundamento nos artigos 19, VII, 67 e 68, do Anexo, II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, DOU SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pelo Fazenda Nacional, para que seja rediscutida a possibilidade de se utilizar, após decorridos mais de 5 anos da origem do direito creditório, saldo de crédito objeto de Dcomp tempestiva e não utilizado integralmente no lustro decadencial

[...]

A contribuinte foi devidamente cientificada e não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

A divergência jurisprudencial suscitada pela PFN restou bem resumida no seguinte ponto do seu recurso:

8. Ora, a divergência jurisprudencial no tocante aos arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional CTN), art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, é manifesta, considerando que tanto o v. acórdão ora recorrido, como o paradigma, são oriundos de órgãos julgadores diferentes e tratam do mesmo tema, a saber, a questão da prescrição quando há mais de uma PER/DCOMP transmitida, sendo que as conclusões dos julgados foram diferentes, uma vez que o v. acórdão ora recorrido não reconheceu a prescrição e o paradigma, sim.

A contribuinte não apresentou contrarrazões. Assim, por concordar com os termos do despacho de admissibilidade, cujos fundamentos adoto, nos termos do art. 50, § 1º da Lei nº 9.784/1999, voto por conhecer do recurso fazendário.

Mérito

No mérito, a recorrente sustenta:

10. Ainda que o valor do direito creditório seja suficiente, não se pode homologar as compensações do PER/DCOMP n.º 03511.48728.130309.1.3.042145, porque efetuadas depois de extinto o direito de o sujeito passivo pleitear restituição do pagamento indevido ou a maior nele utilizado.

11. De acordo com o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, o contribuinte pode utilizar na compensação de débitos próprios créditos passíveis de restituição ou ressarcimento.

12. Por força do inciso I do art. 168 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário. Em consequência desse dispositivo legal, não se admite compensação com crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 anos da data da entrega do PER/DCOMP.

13. O crédito utilizado é pagamento a maior ou indevido, efetuado em 31/10/2000. Portanto, o direito de o sujeito passivo pleitear restituição se extinguiu em 31/10/2005.

14. As compensações não homologadas foram efetuadas após 30/10/2006.

15. Considera-se efetuada a compensação na data da transmissão do PER/DCOMP. A compensação de que trata o PER/DCOMP retificador considera-se efetuada na data da transmissão do PER/DCOMP original. No caso, trata-se de PER/DCOMP original transmitido em 13/03/2009, depois de o direito de pleitear restituição já se ter extinguido.

COMPENSAÇÃO ANTERIOR EFETUADA ANTES DA EXTINÇÃO DO DIREITO DE UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO

16. A existência de DCOMP transmitida antes da extinção do direito de pleitear restituição de determinado pagamento não legitima compensações com ele efetuadas depois da extinção.

17. A declaração de compensação não interrompe a contagem do prazo para extinção do direito de pedir restituição. O art. 42 da IN RFB n.º 1.300, de 2012, dispõe que o crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da "Declaração de Compensação" somente será restituído ou ressarcido pela RFB caso tenha sido requerido mediante "Pedido de Restituição" ou "Pedido de Ressarcimento" formalizado dentro do prazo previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional (idêntica disposição se encontra no art. 27 da IN SRF n.º 460, de 2004, no art. 27 da IN SRF n.º 600, de 2006, e no art. 35 da IN RFB n.º 900, de 2008). Portanto, o fato de o crédito ser superior ao débito não altera a natureza da "Declaração de Compensação", que não supre a falta do "Pedido de Restituição" do saldo remanescente.

18. Como os efeitos da "Declaração de Compensação" não são os mesmos do "Pedido de Restituição", o § 10 do art. 41 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012, não se aplica ao caso. Esse dispositivo diz que o sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo (atos anteriores dispunham da mesma forma: § 10 do art. 26 da IN SRF n.º 460, de 2004, § 10 do art. 26 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, § 10 do art. 34 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008).

19. Na espécie, o primeiro PER/DCOMP que utiliza o mesmo DARF em análise, por opção do contribuinte, não tem a natureza de "Pedido de Restituição". No campo do PER/DCOMP intitulado "Tipo de Documento" foi aposta a expressão "Declaração de Compensação". Não havendo nenhum pedido de restituição do pagamento a maior ou indevido em questão, não podem ser homologadas as compensações que o utilizam como crédito e que tenham sido efetuadas por meio de PER/DCOMP transmitidos depois de 31/10/2005.

[...]

Entendo que assiste razão à recorrente.

Com efeito, a contribuinte pretende a compensação de tributo pago indevidamente ou a maior que foi efetuado há mais de cinco anos da data da entrega da referida PER/DCOMP. Embora tenha apresentado anteriormente outra declaração de compensação, dentro do prazo legal, em face do mesmo crédito, compensado apenas parcialmente, a homologação daquela não teve o condão de "habilitar" o crédito todo para a compensação, como sustentou a recorrente em seu recurso.

A contribuinte exerceu apenas parcialmente o seu direito de crédito, solicitando a compensação parcial com determinado débito, não tendo efetuado um pedido de restituição das parcela excedente que permaneceu à sua disposição para compensação ou mesmo restituição até o prazo legal, ou seja, cinco anos a contar da data da extinção do crédito tributário que se exauriu em 31/10/2005.

A questão foi bem analisada pela decisão de primeiro grau que trouxe a disciplina sobre a matéria por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil, definida por meio de instruções normativas expedidas com base no §14 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996¹, *verbis*:

[...]

EXTINÇÃO DO DIREITO DE UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO

Ainda que o valor do direito creditório seja suficiente, não se pode homologar as compensações do PER/DCOMP n.º 03511.48728.130309.1.3.042145, porque efetuadas depois de extinto o direito de o sujeito passivo pleitear restituição do pagamento indevido ou a maior nele utilizado.

De acordo com o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, o contribuinte pode utilizar na compensação de débitos próprios créditos passíveis de restituição ou ressarcimento.

Por força do inciso I do art. 168 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário. Em consequência desse dispositivo legal, não se admite compensação com crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 anos da data da entrega do PER/DCOMP.

O crédito utilizado é pagamento a maior ou indevido, efetuado em 31/10/2000. Portanto, o direito de o sujeito passivo pleitear restituição se extinguiu em 31/10/2005.

As compensações não homologadas foram efetuadas após 31/10/2005.

Considera-se efetuada a compensação na data da transmissão do PER/DCOMP. A compensação de que trata o PER/DCOMP retificador considera-se efetuada na data da transmissão do PER/DCOMP original. No caso, trata-se de PER/DCOMP original transmitido em 13/03/2009, depois de o direito de pleitear restituição já se ter extinguido.

COMPENSAÇÃO ANTERIOR EFETUADA ANTES DA EXTINÇÃO DO DIREITO DE UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO

A existência de DCOMP transmitida antes da extinção do direito de pleitear restituição de determinado pagamento não legitima compensações com ele efetuadas depois da extinção.

A declaração de compensação não interrompe a contagem do prazo para extinção do direito de pedir restituição. O art. 42 da IN RFB n.º 1.300, de 2012, dispõe que o crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da “Declaração de Compensação” somente será restituído ou ressarcido pela RFB caso tenha sido requerido mediante “Pedido de Restituição” ou “Pedido de Ressarcimento” formalizado dentro do prazo previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional (idêntica disposição se encontra no art. 27 da IN SRF n.º 460, de 2004, no art. 27 da IN SRF n.º 600, de 2006, e no art. 35 da IN RFB n.º 900, de 2008). Portanto, o fato de o crédito ser superior ao débito não altera a natureza da “Declaração de Compensação”, que não supre a falta do “Pedido de Restituição” do saldo remanescente.

¹ Art. 74.

[...]

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Como os efeitos da “Declaração de Compensação” não são os mesmos do “Pedido de Restituição”, o § 10 do art. 41 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, não se aplica ao caso. Esse dispositivo diz que o sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo (atos anteriores dispunham da mesma forma: § 10 do art. 26 da IN SRF nº 460, de 2004, § 10 do art. 26 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, § 10 do art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008).

Na espécie, o primeiro PER/DCOMP que utiliza o mesmo DARF em análise, por opção do contribuinte, não tem a natureza de “Pedido de Restituição”. No campo do PER/DCOMP intitulado “Tipo de Documento” foi aposta a expressão “Declaração de Compensação”. Não havendo nenhum pedido de restituição do pagamento a maior ou indevido em questão, não podem ser homologadas as compensações que o utilizam como crédito e que tenham sido efetuadas por meio de PER/DCOMP transmitidos depois de 31/10/2005.

[...]

De fato, a RFB, exercendo o seu mister de disciplinar a matéria, instituiu um programa próprio para que o contribuinte pudesse exercer o seu direito à restituição ou compensação dos tributos pagos indevidamente ou a maior. Nesse sentido, a IN. RFB nº 900/2008, dispõe em seu art. 3º, *verbis*:

Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:

I - a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia; ou

II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF).

§ 1º A restituição de que trata o inciso I do caput será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

§ 2º Na impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, o requerimento será formalizado por meio do formulário Pedido de Restituição, constante do Anexo I, ou mediante o formulário Pedido de Restituição de Valores Indevidos Relativos a Contribuição Previdenciária, constante do Anexo II, conforme o caso, aos quais deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§ 3º Na hipótese de pedido de restituição formulado por representante do sujeito passivo, o requerente deverá apresentar à RFB procuração conferida por instrumento público ou por instrumento particular com firma reconhecida, termo de tutela ou curatela ou, quando for o caso, alvará ou decisão judicial que o autorize a requerer a quantia.

§ 4º Tratando-se de pedido de restituição formulado por representante do sujeito passivo mediante utilização do programa PER/DCOMP, os documentos a que se refere o § 3º serão apresentados à RFB após intimação da autoridade competente para decidir sobre o pedido.

[...](g.n.)

Não obstante o programa utilizado seja o mesmo, o contribuinte que possuir débitos poderá indicar se deseja compensar ou restituir os tributos pagos indevidamente ou a

maior, havendo indicação específica do tipo de documento a ser utilizado pelo contribuinte em cada caso, se pedido de restituição ou declaração de compensação.

No caso concreto, não resta dúvida que a declaração apresentada pelo contribuinte em 26/10/2005 tem a natureza exclusiva de declaração de compensação, conforme cópia da PER/DCOMP (fl. 22):

MINISTÉRIO DA FAZENDA	PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU RESTITUIÇÃO
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL	DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
PER/DCOMP 1.7	
52.376.910/0001-77	Página 1
Dados Iniciais	
Nome Empresarial: SONOLAYER CENTRO DE DIAGNOSTICO LTDA	
Sequencial: 002	
Data de Criação: 26/10/2005	Data de Transmissão: 26/10/2005
PER/DCOMP Retificador: NÃO	
Optante Refis: NÃO	Data de Opção:
Optante Paes: NÃO	Data de Opção:
Qualificação do Contribuinte: Outra Qualificação	
Pessoa Jurídica Extinta por Liquidação Voluntária: NÃO	
Tipo de Documento: Declaração de Compensação	
Tipo de Crédito: Pagamento Indevido ou a Maior	
Crédito Oriundo de Ação Judicial: NÃO	

Observa-se que a declaração de compensação objeto da presente discussão (fls. 27/34) somente foi apresentada 13/03/2009, denotando a inexistência de pedido de restituição do valor excedente, cumulado com compensação parcial.

A IN. RFB nº 900/2008 dispôs expressamente que somente é possível a compensação de débitos excedentes ao crédito pleiteado em declaração de compensação, caso este tenha sido requerido pelo sujeito passivo mediante pedido de restituição, dentro do prazo legal, *verbis*:

Art. 35. O crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da Declaração de Compensação somente será restituído ou ressarcido pela RFB caso tenha sido requerido pelo sujeito passivo mediante pedido de restituição ou pedido de ressarcimento formalizado dentro do prazo previsto no art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) ou no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932.

Desta feita, não é possível atribuir à DCOMP o mesmo efeito de um pedido de restituição para fins de contagem do prazo prescricional estabelecido no art. 168 do CTN.

Foram, precisamente, estas as conclusões do voto condutor do acórdão paradigma colacionado no recurso especial, *verbis*:

[...]

No pedido de restituição, formulado dentro do prazo, em que o contribuinte pede que a Fazenda lhe restitua a integralidade de seu crédito, enquanto tal crédito não lhe for restituído, por inteiro, não há o que se falar em prescrição, pois o direito já foi exercido e a mora é da Administração.

Por outro lado, uma requerida a restituição, nada obsta que o contribuinte, enquanto não lhe for restituído o valor solicitado, aproveite tal crédito para, com base nele, ao longo do tempo, ainda que isto se estenda por mais de 5 anos, apresente pedidos de compensação. Assim poderá proceder até a efetiva extinção do crédito ou restituição pela Administração.

No entanto, **nos casos em que não existe pedido de restituição e sim pedido de compensação envolvendo parte do crédito, em relação ao saldo não há interrupção de prescrição.** Assim o é porque **o direito exercido de forma parcial não se constitui em causa de interrupção da prescrição em relação à parcela do crédito não contemplada no pedido compensação.**

No mais, registra-se que a prescrição tem como fundamento os seguintes elementos:

- 1º - existência de uma ação ou requerimento exercitável pelo titular de um direito.
- 2º - inércia do titular da ação ou requerimento, caracterizado pelo seu não exercício durante um determinado lapso de tempo estabelecido em lei
- 3º - ausência de ato ou fato que possua um efeito impeditivo, suspensivo ou interruptivo desse prazo prescricional.

Do exposto, sem razão os argumentos da requerente de que o pedido de compensação inicialmente formulado se constitui em causa de interrupção da prescrição em relação ao valor integral do crédito tributário. O direito exercido de forma parcial não se constitui em causa de interrupção da prescrição em relação à parcela do crédito em relação a qual não pedido de restituição ou compensação dentro do prazo de cinco anos. Tal critério aplica-se tanto em favor do Fisco quanto do Contribuinte.

[...] (g.n.)

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial fazendário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Declaração de Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza

Manifestei intenção de apresentar declaração de voto, com o fim de registrar minhas razões de não ter acompanhado o Relator quando proferiu seu voto.

De acordo com o relato, o contribuinte transmitiu em 26/10/2005 Per/Dcomp, por meio do qual, compensou crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, ocorrido há mais de cinco anos, com débitos de sua responsabilidade.

O pleito foi inicialmente negado, pelo fato de que na data da transmissão da mencionada Dcomp já estava extinto o direito de utilização do referido crédito, em função do decurso do prazo legal de decadência do direito de restituição do indébito.

O Recorrente, por sua vez, sustenta, resumidamente, que o crédito postulado não estava prescrito, eis que o Per/Dcomp original teve sua homologação deferida e foi apresentada antes de escoar o referido prazo de cinco anos, sendo a presente Dcomp vinculada àquela primeira

Extraí-se, então, duas questões, sendo uma incontroversa e a outra, não.

Questão incontroversa é que o Contribuinte transmitiu o Per/Dcomp original dentro do prazo decadencial de cinco anos, inexistindo, portanto, discussão relacionada à eventual decadência do direito de repetição do crédito consignado no Per/Dcomp em questão.

Ou seja, é fato incontroverso que o Contribuinte transmitiu a Dcomp original antes de escoar o prazo decadencial de 5 anos, e teve seu pleito analisado, reconhecendo o Fisco a totalidade do crédito apontado pelo Contribuinte (na Dcomp original). Se o Contribuinte tivesse débito equivalente aquela Dcomp., certamente não se instauraria a discussão, posto que o crédito reconhecido seria utilizado integralmente naquele momento. O problema é que o Contribuinte não possuía débito equivalente, necessitando apresentar outras Dcomps vinculadas aquela Dcomp original, e aí surgiu o problema, nos remetendo a segunda questão, desta vez, controvertida.

A questão controversa diz respeito exatamente ao cerne da presente discussão, pois o fundamento da denegação da presente Dcomp reside no entendimento de que o direito de repetição do indébito estaria decaído.

De fato, de acordo com o i. Relator, o crédito remanescente do referido pagamento a maior de IRPJ, não poderia mais ser utilizado nesta Dcomp, porque esta foi transmitida após escoar o prazo de cinco anos de que trata o artigo 168 do CTN. Aqui repousa minha divergência, acompanhada, nesta sessão, pelo i. Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Penso que a data de ingresso de Per/Dcomp vinculados é irrelevante na contagem de prazo decadencial do direito de pleitear o crédito, se este já tiver sido reconhecido por decisão do Fisco em Per/Dcomp antecedente, seja em processo de restituição, compensação ou ressarcimento.

Ora, se nesses processos a Autoridade Administrativa forma um juízo de certeza e liquidez do crédito apresentado, por meio de exames de provas trazidas ao processo, inclusive, cotejando-as com informações existentes nos bancos de dados da própria Receita Federal, e conclui que o Contribuinte realizou pagamento a maior de tributo, não é dado ao Fisco após tal análise negar a compensação, em função do decurso do prazo legal de decadência do direito de restituição do indébito.

A data de protocolo de Per/Dcomp subsequente que objetiva apenas o aproveitamento de saldo de crédito já reconhecido em favor do sujeito passivo, não interfere na contagem do prazo decadencial do direito de restituição daquele crédito, exatamente porque o direito já foi exercido (quando da apresentação do crédito na Dcomp original).

Essa interpretação, a meu ver, está em consonância com o caput do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 c/c com o VII do §3º do mesmo artigo, a seguir reproduzidos:

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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013) (~~Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023~~) (Vide Lei nº 14.690, de 2023)

[...]

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, **não** poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

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

A releitura do dispositivo em comento sob o ângulo da interpretação a *contrario sensu* mostra que se, mediante procedimento fiscal já concluído, houve o reconhecimento da liquidez e certeza do crédito apresentado numa primeira declaração de compensação, este poderá ser objeto de compensação futura, até o efetivo esgotamento do valor reconhecido, na forma do *caput* do artigo 74, caput.

Compreendo que as Dcomps vinculadas a uma compensação não podem ser analisadas isoladamente como se fosse um pedido autônomo. Elas são consequência de um direito exercido pelo Contribuinte, exercido, diga-se, quando da transmissão da primeira Dcomp, no prazo legal. Essa primeira Dcomp que deve submeter ao prazo decadencial de cinco anos, e

não as compensações posteriores, exatamente porque são decorrentes e só existiram porque o Contribuinte não possuía débito equivalente ao crédito reconhecido.

Sem embargos, o prazo decadencial de cinco anos é para pleitear o referido direito (compensação) e não para realizá-lo integralmente, pois não se deve confundir o exercício do referido direito à compensação com a sua integralização.

Quanto a esta questão, analisando exatamente a diferença entre um e outro, encontro posicionamento do STJ, no sentido de que o prazo quinquenal previsto na legislação tributária é para pleitear o direito (compensação), e não para utilizá-lo integralmente, conforme julgados abaixo:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. CINCO ANOS A CONTAR DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO QUE RECONHECEU A EXISTÊNCIA DOS CRÉDITOS. CABÍVEL SOMENTE PARA O INÍCIO DA COMPENSAÇÃO.

1. Os fundamentos do acórdão recorrido não foram infirmados nas razões do recurso especial, aplicando-se, desse modo, a inteligência do verbete sumular 283/STF, a impedir o trânsito do apelo.

2. A jurisprudência do STJ assenta que o prazo para realizar a compensação de valores reconhecidos por meio de decisões judiciais transitadas em julgado, a teor do art. 165, III, c/c o art. 168, I, do CTN, é de cinco anos.

Portanto, dispõe a contribuinte de cinco anos para iniciar a compensação, contados do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu o direito ao crédito.

3. "É correto dizer que o prazo do art. 168, caput, do CTN é para pleitear a compensação, e não para realizá-la integralmente" (REsp 1.480.602/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/10/2014, DJe 31/10/2014).

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp n. 1.469.926/PR, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 7/4/2015, DJe de 13/4/2015.)

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 535 DO CPC. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. PRESCRIÇÃO. CINCO ANOS A CONTAR DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO QUE RECONHECEU A EXISTÊNCIA DOS CRÉDITOS. CABÍVEL SOMENTE PARA O INÍCIO DA COMPENSAÇÃO.

1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC se faz de forma genérica, sem a demonstração exata dos pontos pelos quais o acórdão incorreu em omissão, contradição ou obscuridade. Aplica-se, na hipótese, o óbice da Súmula 284 do STF.

2. A jurisprudência da Segunda Turma do STJ firmou compreensão no sentido de que o prazo de cinco anos para realizar a compensação de valores reconhecidos por meio de decisões judiciais transitadas em julgado, a teor do art. 165, III, c/c o art. 168, I, do CTN, é para pleitear referido direito (compensação), e não para realizá-la integralmente. Precedentes: AgRg no REsp 1.469.926/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 13/04/2015; REsp 1.480.602/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 31/10/2014).

3. Desse modo, considerando que as decisões judiciais que garantiram os créditos transitaram em julgado no ano de 2001, e os requerimentos de compensação foram realizados a partir de 2004, tem-se que o pedido de habilitação de créditos remanescentes efetuado em 2008 não foi alcançado pela prescrição.

4. Recurso especial conhecido em parte e, nessa extensão, não provido. (REsp n. 1.469.954/PR, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 18/8/2015, DJe de 28/8/2015.)

De forma análoga, os Tribunais Regionais têm adotado o mesmo posicionamento, ou seja, entendendo que não existe determinação legal que fixe o tempo máximo para a finalização da compensação. Vale dizer, entende-se que, enquanto houver crédito poderá ser realizada a compensação:

TRIBUTÁRIO. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. HABILITAÇÃO ADMINISTRATIVA DOS CRÉDITOS. INTERRUPÇÃO DA PRESCRIÇÃO. Realizado o pedido de habilitação dos créditos dentro do prazo prescricional de 05 anos contados do trânsito em julgado da ação que reconheceu o direito à compensação, tem a impetrante o direito de compensar a integralidade de seus créditos, porquanto uma vez iniciada a compensação, não há prazo máximo à sua finalização. (TRF4 5002437-21.2022.4.04.7206, SEGUNDA TURMA, Relatora MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, juntado aos autos em 15/02/2023)

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. INDÉBITO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. HABILITAÇÃO DO CRÉDITO PERANTE A FAZENDA NACIONAL. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. A jurisprudência é firme ao reconhecer que o prazo prescricional de cinco anos para a compensação, contados do trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito ao contribuinte, aplica-se para que ele inicie o procedimento com vistas a compensar o montante indevidamente arrecadado; não significa, entretanto, que a compensação deva se encerrar no referido lustro. (TRF4, AG 5051215-43.2021.4.04.0000, SEGUNDA TURMA, Relator ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, juntado aos autos em 18/03/2022)

De acordo com estes julgados, o prazo quinquenal é para que seja iniciado o procedimento compensatório, não havendo determinação legal que fixe o tempo máximo para a finalização dessa compensação. O prazo previsto no artigo 168 do CTN que estabelece que “o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos” é para que se realize o pleito de compensação, não para realiza-la integralmente.

Embora os julgados acima refiram-se a créditos decorrentes de ações judiciais, o que não é o caso em tela, o racional aplica-se ao deslinde da presente controvérsia. Semelhante ao entendimento judicial, há a nítida compreensão de que o direito à compensação é exercido quando da apresentação da primeira Dcomp, e é neste momento que se deve ter o juízo de eventual escoamento de prazo decadencial, e não nas futuras Dcomps., posto que elas são necessárias apenas para sua integralização. Assim, iniciada a compensação, não haverá prazo máximo à sua finalização.

A compreensão é muito simples: só haverá compensação, se o sujeito passivo possuir débitos aptos à referida compensação. Enquanto não os possuir, não poderá finalizar o procedimento compensatório, que iniciou, repita-se, quando da apresentação da primeira Dcomp.

Conclui-se, desta forma, que a data de protocolo de pedidos de compensação subsequentes é desimportante para efeito de contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição, se já houve decisão prévia de caráter terminativo reconhecendo a certeza e liquidez do total do crédito postulado em PER/DCOMP antecedente protocolado dentro daquele mesmo prazo.

Em outras palavras, o reconhecimento da presença de elementos de formação da liquidez e certeza do indébito originalmente pleiteado é o quanto basta para prevenir a decadência do direito a sua repetição.

Nestes termos, voto por negar provimento ao Recurso Especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza