



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

Processo nº 10880.003395/99-56
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-002.540 – 1ª Turma
Sessão de 20 de janeiro de 2017
Matéria COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS
Recorrente LOJAS ARAPUA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1995

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa (relatora), Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Mendes de Moura.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de processo originado por pedido de compensação de crédito tributário com débito de terceiro apresentado em 12/11/1999 (fls. 4). A contribuinte pretendia compensar créditos de saldo negativo de IRPJ do ano de 1995 com débitos de PIS e COFINS do período de 05/1999 da Arapuã Comercial S.A.

Em despacho decisório proferido em 10/07/2006, a Delegacia de Administração Tributária em São Paulo (DERAT) negou a restituição, sob os fundamentos sintetizados a seguir (fls. 163/167):

A contribuinte pleiteia R\$ 753.597,21 (fls. 01). Entretanto, neste valor já está sendo considerada atualização monetária pela SELIC, que a mesma calculou e informou As fls. 19 como sendo 71%. Assim, o valor pleiteado sem as atualizações é de R\$ 440.700,12.

Verifica-se inicialmente que a contribuinte não apurou saldo credor de IRPJ na DIRPJ/1997 (linha 19 da ficha 08, As fls. 144), além disso não comprovou integralmente o valor referente As estimativas (linha 16 da ficha 08 da DIRPJ/1997 = R\$ 58.533.118,92) pois apresentou DARFs no total de R\$ 51.588.438,41 (valor inferior ao apurado) no processo 10880.003396/99-19. Nesse mesmo processo foi solicitado contribuinte apresentar (dentre outros documentos) os registros contábeis (originais e cópias dos livros Razão e Diário relativos a esses registros), que demonstrassem os valores referentes às compensações que efetuou na DIRPJ/1997. A interessada não apresentou nenhuma documentação comprobatória com relação a esse item da intimação e nem quanto aos demais itens.

No presente processo a contribuinte solicita restituição de valor de IRPJ pago a maior na DIRPJ/1996 e cujo valor não foi utilizado na DIRPJ/1997. Conforme demonstrado no processo 10880.003396/99-19, a contribuinte não comprovou valores e nem prestou informações que são imprescindíveis para determinação do saldo credor apurado na Declaração de IRPJ do exercício de 1997. E tampouco apresentou documentos que comprovassem as

compensações que efetuou na DIRPJ/1997. Assim sendo, na impossibilidade de se saber o valor do saldo credor apurado na DIRPJ/1997 da interessada e o quanto foi compensado nesta mesma declaração, referente ao que foi apurado na DIPJ/1996, tendo em vista que o processo não está instruído com os documentos e informações necessárias para a comprovação da liquidez e certeza do crédito tributário, fica inviabilizado o pleito da contribuinte. (...)

Conforme proposta supra, no exercício da competência delegada pela Portaria DERAT/SPO nº 54 de 10/10/2001, INDEFIRO o pedido de Restituição constante do presente processo (fls. 01), e consequentemente NÃO HOMOLOGO o Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros (fls. 12 -6-deste processo, com cópia às fls. 01 do processo 13807.006117/2004-03, - apenso a este), bem como outras compensações que estejam vinculadas ao presente processo.

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade contra a decisão que indeferiu a restituição, que foi rejeitada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, conforme acórdão ementado da forma seguinte (247/258):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRJ

Ano-calendário: 1995

SALDO NEGATIVO DE TRIBUTO APURADO NA DECLARAÇÃO

Constituem crédito a compensar ou restituir os saldos negativos de IRPJ apurados em declaração de rendimentos, desde que ainda não tenham sido compensados ou restituídos.

Direito Creditório - Comprovação.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da certeza e liquidez do crédito junto à Fazenda Pública que pretende compensar com débitos tributários. Ausente a comprovação, incerta a existência e o montante do crédito alegado, indefere-se o pedido.

PERÍCIA OU DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de perícia ou diligência quando a sua realização revele-se prescindível para a formação de convicção pela autoridade julgadora.

Solicitação indeferida.

A contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 264/273), ao qual foi negado provimento pela 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (fls. 317/323):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1995

SALDO NEGATIVO DE TRIBUTO APURADO NA DECLARAÇÃO. Se os elementos constantes dos autos são suficientes para demonstrar que, independentemente da confirmação das retenções de IR na fonte informadas na declaração, o saldo negativo seria insuficiente para absorver as estimativas do ano-calendário subsequente, nada restando a ser restituído, é de ser indeferida a restituição e, consequentemente, não homologada a compensação.

HOMOLOGAÇÃO TACITA- DESCABIMENTO- A Declaração de Compensação com efeitos de extinção da obrigação sob condição resolutória de sua ulterior homologação só alcança as compensações com créditos próprios, não se aplicando, o disposto no § 4º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, aos pedidos de compensação com créditos de terceiros.

Destaco trecho do voto da Conselheira Relatora, Sandra Faroni, no acórdão recorrido:

Em 12 de novembro de 1999 foi protocolizado o pedido de compensação (fl. 126).

O pedido foi analisado em 2005, e em 30 de junho desse ano a interessada foi intimada a apresentar: (a) os registros contábeis (Razão e Diário) que demonstram os valores referentes As compensações das estimativas; (b) originais e cópias dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução do ano-calendário de 1996 transcritos no LALUR; (c) comprovantes de retenções na fonte sofridas nos anos-calendário de 1995 e 1995; (d) documentos e livros fiscais comprobatórios das deduções por incentivos fiscais declaradas nas linhas 04, 05, 06 e 13 da Ficha 08 da Declarações dos anos-calendário de 1995 e 1996.

Como não foi apresentado nenhum dos documentos pedidos, em 08 de fevereiro de 2006, a autoridade exarou despacho decisório, denegando o pleito por falta de comprovação do crédito. Reportou-se ao processo nº 10880.003396/99-19, no qual foi pleiteada a compensação do saldo negativo de 1995 com estimativas de 1996, esclarecendo que, naquele, seu pedido foi indeferido por falta de apresentação de documentação comprobatória do crédito, reforçando o indeferimento do presente pedido.

O cerne do litígio se encontra no indeferimento do direito creditório. (...)

O primeiro ponto a ser definido é quanto à possibilidade de alteração, pela autoridade administrativa, do valor do imposto apurado pelo contribuinte para o ano-calendário de 1995.

Em se tratando de IRPJ do ano-calendário de 1995, independentemente de se entrar no mérito da legitimidade da autoridade subscritora do despacho decisório de fls. 1 51/1 55 para rever de ofício os valores informados na DIPJ pelo contribuinte, em fevereiro de 2006 já teria decaído o direito da Fazenda Pública de rever de ofício o lançamento relativo ao ano-calendário de 1995.

Observe-se que a determinação da matéria tributável e a apuração do imposto devido são procedimentos compreendidos na atividade de lançamento (art. 142 do CTN), e assim, decaído o direito da Fazenda de proceder ao lançamento de ofício, o valor do imposto apurado pelo contribuinte em sua declaração consolidou-se.

Assim, no caso presente, entendo definitivamente consolidada a apuração do lucro imposto devido no ano (17.190.685,41), conforme informado na declaração.

O direito à restituição, entretanto, depende da análise da confirmação das retenções na fonte e dos recolhimentos sobre bases estimadas.

(...)

Sustenta a Recorrente ter ocorrido a homologação tácita da compensação, pelo decurso do prazo de cinco anos desde a sua protocolização. Argumenta que o pedido de compensação foi convolado em declaração de compensação tendo em vista o disposto no § 40 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, acrescido pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 10/12/2002.

Esse entendimento da Recorrente é equivocado.

A compensação, no Direito Tributário, rege-se pelo art. 170 do CTN, que a prevê como forma de extinção de crédito, demandando previsão em lei ordinária. Para as compensações por iniciativa do contribuinte, a previsão legal está contida no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, cuja redação original era a seguinte: (..)

O art. 49 da Lei nº 10.637/2002, com efeitos a partir de 1º de outubro de 2002 (conversão da MP 66, de 2002) trouxe significativa alteração na sistemática da compensação, ao alterar art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (...)

Pela sistemática vigente antes de 1º de outubro de 2002, o contribuinte que tivesse créditos perante a Receita Federal deveria, antes de proceder à compensação, pedir uma prévia autorização à Secretaria da Receita Federal. Esse pedido de compensação suspendia a exigibilidade do débito indicado para ser extinto com a compensação.

A partir de 10 de outubro de 2002, o contribuinte que apurasse créditos em face da Secretaria da Receita Federal poderia compensá-los com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão, mediante apresentação de declaração na qual constassem informações relativas aos créditos utilizados e os respectivos débitos compensados, extinguindo-se o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

A Declaração de Compensação como instrumento extintivo do débito, sob condição resolutória, alcança apenas as compensações de créditos com débitos do próprio sujeito passivo, tal como expressamente previsto na lei.

A compensação de crédito de um contribuinte com débito de outro, relativo a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, foi instituída pela Instrução Normativa SRF nº 21, de 20 de março de 1997, no seu artigo 15.

A Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000, vedou essa compensação, ressaltando, contudo, alguns casos, entre eles os pedidos de compensação formalizados perante a Secretaria da Receita Federal até o dia imediatamente anterior ao da entrada em vigor do ato normativo (10 de abril de 2000). Todavia, os pedidos alcançados pela ressalva não são convolados em Declaração de Compensação com efeitos extintivos (condicionais) do débito, pois não cuidam da compensação de débitos próprios do titular do crédito, que caracteriza a Declaração de Compensação. Para eles, o rito processual permanece o mesmo, ou seja, o pedido suspende a exigibilidade do débito.

Em 07/10/2009, a contribuinte foi intimada do acórdão (fls. 328), apresentando recurso especial em 21/10/2009 (fls. 334/346). Neste recurso, sustenta

divergência na interpretação da lei federal a respeito da **homologação tácita das Declarações de Compensação**, indicando como paradigmas os acórdãos:

(i) **103-23.600** (processo nº 13502.000402/99-08), no qual consta: *"os pedidos de compensação pendentes de apreciação em 01/10/2002 convertem-se em Dcomp (...) Sob esse prisma, nos termos do §5º (...) o prazo para homologação da compensação declarada é de 5 (cinco) anos contado da data de protocolização do pedido. Decorrido esse prazo sem manifestação da autoridade competente, considera-se tacitamente homologada a compensação efetuada"* e

(ii) **103-23.358**, extraindo-se deste acórdão: *"Decorridos cinco anos do pedido de compensação formalizado pelo contribuinte, desde que convertido em declaração de compensação nos termos dos §§4º e 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 com a redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/2002 e art. 17 da Lei nº 10.833/2003, decai o direito do Fisco de não homologar a compensação e fica extinto o crédito tributário a ela correspondente"*

A contribuinte ainda solicita a declaração de prescrição dos créditos fazendários, alegando se tratar de matéria de ordem pública, por força do artigo 53, da Lei nº 11.941/2009. Na mesma data da interposição do recurso, a contribuinte apresenta petição alegando erro material do acórdão, por falta de apreciação a respeito da prescrição dos créditos tributários vinculados às compensações (fls. 360/376).

Além disso, apresentou petição solicitando a retificação da guia emitida pela unidade de origem, para que constasse o valor de principal no importe de R\$ 440.700,12, isto é, sem a inclusão de multa e juros (fls. 377).

O recurso especial foi admitido, conforme razões a seguir reproduzidas (fls. 394/398):

Em relação em primeiro Acórdão paradigma, constatei que ficou decidido, por voto de qualidade, que pedidos de compensação de crédito com débitos de terceiros pendentes de apreciação, em 01/10/2002, convertem-se em Declaração de Compensação (Dcomp), e que decorrido o prazo para homologação da compensação declarada, de 5 (cinco) anos contados da data da protocolização do pedido, sem que a autoridade competente tenha se manifestado, a compensação efetuada considera-se tacitamente homologada. O Acórdão recorrido, por seu turno, considerou que a homologação tácita das declarações de compensação só alcança créditos próprios, sendo inaplicável o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/96 a pedidos de compensação com créditos de terceiros. Trata-se, portanto, de mesmas matérias analisadas no primeiro acórdão paradigma e no acórdão recorrido (aplicação das alterações do art. 74 da Lei nº 9.430/96 aos pedidos de compensação de débitos com créditos de contribuintes distintos), com conclusões opostas.

Para o segundo acórdão indicado como paradigma, a divergência não está evidenciada, uma vez que a questão crucial, qual seja, a conversão para declaração de compensação de pedidos de compensação de créditos com débitos de terceiros e sua conseqüente homologação tácita após o prazo legal, não foi explicitada no texto reproduzido.

A despeito de um dos acórdãos não trazer menção à questão crucial atacada pela recorrente, considero suficiente para caracterizar a divergência a indicação do primeiro Acórdão, nº 103-23.600, em face do disposto no caput do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF.

Quanto ao pedido alternativo, de apreciar a prescrição de créditos tributários vinculados à compensação indeferida, trata-se de assunto que não pode ser conhecido uma vez que não houve prequestionamento.

Cumpre mencionar que a recorrente juntou ao processo pedido de retificação de DARF dirigido ao Delegado da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo (doc. fl. 359), cuja execução está a cargo da unidade local, e que, portanto, não será analisado (...)

Atendidos os pressupostos de tempestividade e legitimidade, previstos no art. 67 do Regimento Interno do CARF, e tendo sido comprovadas as divergências jurisprudenciais arguidas, conforme demonstrado, DOU SEGUIMENTO ao presente recurso especial.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões em 07/05/2013 (fls. 401/406), alegando, em síntese, que seria vedada a compensação de débitos tributários com créditos de terceiro, na forma dos artigos 170 e §1º e caput do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996. Requer, assim, seja negado provimento ao recurso especial.

Voto Vencido

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Conheço do recurso especial da contribuinte, eis que tempestivo e devidamente demonstrada a divergência na interpretação da lei tributária. O primeiro acórdão paradigma (**103-23.600**) trata de situação similar à dos presentes autos, concluindo a Turma, conforme voto vencedor de lavra do Conselheiro Leonardo de Andrade Couto:

Nessa linha, em relação aos débitos de terceiros, o art. 74 não se aplicaria pois abrange exclusivamente os débitos. A meu ver, o entendimento da autoridade julgadora de primeira instância não poderia ser aplicado, pela ausência de previsão normativa nesse sentido, por ocasião do pedido de compensação.

A redação original do dispositivo em referência não estabelecia restrição dessa natureza. Assim, no momento em que foi formulado, o pedido estava absolutamente regular. A mencionada Lei nº 10.637/2002 ao mudar a redação do art. 74, da Lei nº 9.430/96, trouxe também a homologação tácita aos pedidos até então não analisados.

Por esse motivo, entendo que se o pedido de compensação não havia sido apreciado até 01/10/2002, data da entrada em vigor da modificação efetuada no § 4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96

pela Lei nº 10.637/2002, ele deve ser considerado declaração de compensação (Dcomp) para os efeitos previstos naquele artigo.

Portanto, conheço do recurso especial da contribuinte.

Mérito

A compensação em matéria tributária é regida pelo Código Tributário Nacional, que estabelece que esta é uma das formas de extinção do crédito tributário:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

II - a compensação;

Ademais, o Código Tributário Nacional autoriza que a lei ordinária regule a compensação, como se verifica do artigo 170:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

A Lei nº 9.430/1996 rege a compensação no âmbito da Receita Federal do Brasil, cujo artigo 74 tinha a seguinte redação ao tempo da compensação tratada nestes autos (pedido de compensação apresentado em 12/11/1999):

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

O artigo 74 foi posteriormente modificado pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, prevendo a apresentação de declaração de compensação, em substituição aos pedidos de compensação, "*sob condição resolutória de sua ulterior homologação*" (§1º e §2º). Além disso, restringiu a compensação para autorizá-la apenas para extinção de débitos próprios (*caput*):

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)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

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

A Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, explicitou que o prazo para homologação seria de 5 (cinco) anos:

Art. 74 (...) § 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Não obstante isso, antes das Medidas Provisórias nº 66 e 135 o pedido de compensação se amoldava ao artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, como espécie de lançamento por homologação. É o teor do artigo 150, §4º:

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. (...)

§ 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.

Pondere-se, ainda, que a Medida Provisória nº 66/2002, previu expressamente que os Pedidos de Compensação pendentes de apreciação seriam considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo:

Art. 49. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação: Produção de efeito

"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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 3o Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

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

§ 5o A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo."(NR)

Portanto, a Receita Federal teria 5 (cinco) anos para analisar o pedidos de compensação apresentado pela contribuinte em 12/11/1999, isto é, até 11/11/2004. No entanto, apenas em 10/07/2006 foi proferido despacho decisório analisando o pedido de compensação. Sem que a Receita Federal tenha efetuado a análise das compensações no prazo de 5 anos, consideram-se homologadas tacitamente.

Acrescento que a Instrução Normativa SRF nº 21/1997 - vigente ao tempo da apresentação do pedido de compensação destes autos (1999) - expressamente autorizava a compensação com crédito de terceiro, conforme artigo 15, a seguir reproduzido:

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

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

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

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

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

§ 5º Nas compensações de que trata este artigo, o Documento Comprobatório de Compensação de que trata o Anexo V será emitido em duas vias, devendo ser entregue uma via para cada contribuinte.

§ 6º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.

A Instrução Normativa SRF nº 21/1997 só foi revogada em 2000, pela Instrução Normativa nº 41, de 7 de abril de 2000.

Ressalto os termos da IN SRF 41/2000, bastante relevante à análise destes autos, pois, além de revogar a anterior IN SRF, ainda permitia a compensação de créditos de terceiros com débitos consolidados no REFIS (conforme *caput*), legitimando, ainda, os pedidos de compensação formalizados perante a Secretaria da Receita Federal anteriormente apresentadas:

Art. 1º É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos a impostos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, com créditos de terceiros.

Parágrafo único. A vedação referida neste artigo não se aplica aos débitos consolidados no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal - REFIS e do parcelamento alternativo instituídos pela Medida Provisória No 2.004-5, de 11 de fevereiro de 2000, bem assim em relação aos pedidos de compensação formalizados perante a Secretaria da Receita Federal até o dia imediatamente anterior ao da entrada em vigor desta Instrução Normativa.

Art. 2º Fica revogado o art. 15, caput e parágrafos, da Instrução Normativa SRF No 021, de 10 de março de 1997.

É importante lembrar que a própria Lei nº 9.964/2000 (que tratava do REFIS), mencionada na IN SRF 41/2000, trata da possibilidade de compensação dos débitos relativos a multas e juros com créditos de terceiros, *verbis*:

Art. 2º O ingresso no Refis dar-se-á por opção da pessoa jurídica, que fará jus a regime especial de consolidação e parcelamento dos débitos fiscais a que se refere o art. 1º. (...)

§ 7º Os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, poderão ser liquidados, observadas as normas constitucionais referentes à vinculação e à partilha de receitas, mediante:

I – compensação de créditos, próprios ou de terceiros, relativos a tributo ou contribuição incluído no âmbito do Refis;

A IN SRF 41/2000 foi finalmente revogada pela IN SRF 210/2002, que, então, amoldava-se à MP 66/2002 (que havia proibido expressamente a compensação com crédito de terceiros).

Pondero, ainda, que esta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu recentemente sobre a aplicação do prazo de 5 (cinco) anos para homologação de pedidos de compensação, aplicando o Código Tributário Nacional (maioria de votos) - embora naquele precedente não se tratasse de crédito de terceiro:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DCTF. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZO DE 5 ANOS. ARTIGO 150, §4º, CTN. O pedido de compensação não analisado no prazo de 5 (cinco) anos considera-se homologado, nos termos do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional. As alterações no artigo 74, pelas Medidas Provisórias nº 66/2002 e 135/2003 e respectivas Leis de conversão, apenas explicitam que o prazo para homologação de compensação é de 5 (cinco) anos, nos termos do Código Tributário Nacional.

(Acórdão nº 9101-002.402, processo nº 16095.000602/2007-70, sessão de 16/08/2016)

Ademais, em caso similar ao presente, decidiu o Superior Tribunal de Justiça por aplicar o prazo de 5 (cinco) anos para homologação de pedido de compensação apresentado em 1997 - isto é - compensação sujeita à regra do artigo 74 *caput*, da Lei nº 9.430/1996, em sua redação original -, conforme ementa parcialmente transcrita a seguir:

"(...) 5. Os Pedidos de Compensação pendentes em 01.10.2002 (vigência estabelecida pelo art. 63, I, da Medida Provisória n. 66/2002) foram convertidos em DCOMP, desde o seu protocolo, constituindo o crédito tributário definitivamente, em analogia com a Súmula n. 436/STJ ("A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco") e extinguindo esse mesmo crédito na data de sua entrega/protocolo, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pelo fisco, que poderia se dar no prazo decadencial de 5 (cinco) anos (art. 150, §4º, do CTN, e art. 74, §§ 2º, 4º e 5º, da Lei n. 9.430/96).

6. No caso concreto, o Pedido de Compensação n. 10305.001728/97-01 estava pendente em 01.10.2002. Sendo assim, foi convertido em DCOMP desde o seu protocolo (01.12.1997). Da data desse protocolo a Secretaria da Receita Federal dispunha de 5 (cinco) anos para efetuar a homologação da compensação, coisa que fez somente em 23/06/2004, conforme a carta de cobrança constante das e-STJ fl. 79/81. Portanto, fora do lustro do prazo decadencial que se findaria em 01.12.2002. Irrelevante o julgamento do Pedido de ressarcimento n. 13888.000209/96-39 em 27/09/2001, pois

imprescindível a decisão nos autos do pedido de compensação. Nessa segunda linha de pensar, também inevitável a decadência do crédito tributário.

7. Recurso especial provido. (Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.240.110, Segunda Turma. Rel. Min. Mauro Campbel Marques, DJ de 27/06/2012)

Em que pese este último precedente não tenha sido julgado sob a sistemática do artigo 543-C, do antigo Código de Processo Civil e, portanto, não tenha aplicação obrigatória pelas Turmas deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - a interpretação adotada pela Segunda Turma do STJ reforça o entendimento ora manifestado, de que mesmo antes das Medidas Provisórias nº 66/2002 e 135/2003 os pedidos de compensação submetiam-se ao prazo de 5 (cinco) anos para homologação, na forma do artigo 150, §4º.

Como acima mencionado, a restrição para compensação apenas com débitos próprios surgiu apenas com a Medida Provisória 66/2002, editada muito depois do pedido de compensação em análise, não podendo restringir a compensação anteriormente apresentada.

Por fim, é pertinente lembrar que a Lei nº 11.051/2004 criou a figura da "*compensação não declarada*", tendo como uma das hipóteses a compensação com crédito de terceiros:

Art. 74 (...)

12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (...)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

A Lei nº 11.051 foi publicada em 30/12/2004, quando a compensação efetuada pela Recorrente já encontrava-se homologada tacitamente (eis que apresentada em 12/11/1999), sendo descabida a sua aplicação retroativa para eventualmente restringir-se o direito à compensação devidamente exercido pela contribuinte e já homologado.

E mesmo que não houvesse decorrido o prazo para homologação (tácita) da compensação, a alteração pela Lei nº 11.051/2005 não altera o regime jurídico a que se submete o pedido de compensação, isto é, ao prazo de 5 (cinco) anos para homologação, nos termos do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional e do artigo 74, §4º, da Lei nº 9.430/1996 (inserido pela Medida Provisória 66/2002).

Como acima mencionado, a única regra de transição existente entre os regimes de compensação tratados pelo artigo 74 e suas alterações é a do §4º, que determina que "*os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo*", parágrafo inserido pela MP 66/2002. Se o legislador não trouxe qualquer limitação a tal regra de transição, é defeso a restrição a esta norma pelos julgadores administrativos.

Com mais razão, não há que se atribuir efeitos restritivos à regra de transição em decorrência de alteração legislativa posterior (Lei nº 11.051/2004), que criou a figura da compensação não declarada.

Portanto, voto por **dar provimento ao recurso especial**.

Diante do encaminhamento do meu voto e adotando as razões de decidir do despacho que admitiu o recurso especial, não conheço do pedido de reconhecimento de prescrição dos créditos tributários, formulado pela Recorrente à luz do artigo 53, da Lei nº 11.941/2009. Também não tomo conhecimento da petição da Recorrente, endereçada à DRF, a respeito da retificação de DARF.

Diante de tais razões, voto por **conhecer e dar provimento ao recurso especial**.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa

Voto Vencedor

Conselheiro André Mendes de Moura, Redator designado

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

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

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

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

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão

informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

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

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo. (NR) (grifei)

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

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

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

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

Art. 74. (...)

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

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

Sobre a situação, manifestou-se a Procuradoria da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CAT nº 1499, de 2005 ¹:

c.1) os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa só podem ser considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, se observadas todas as demais condições estabelecidas na Lei nº 9.430/96 e legislação correlata;

¹ No link <http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/14992005>. Consulta em 3/2/2017.

c.2) assim, os pedidos de compensação, fundados em créditos de terceiro, pendentes de análise pela RFB, protocolados antes das inovações legislativas acerca da matéria (Leis nº 10.637/02 e 10.833/03), não são alcançados pela nova sistemática da declaração de compensação. Ou seja, não se aplicam a conversão do “pedido de compensação” em “declaração de compensação” (com a extinção automática do crédito tributário), e nem mesmo, por consequência, o prazo previsto no § 5º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96 para homologação da compensação (cinco anos);

Posteriormente, as IN RFB nº 900, de 2008, e 1.300, de 2012, expressamente dispuseram, por meio do parágrafo único dos artigos 86 e 97, respectivamente, que não foram convertidos em Declaração de Compensação os pedidos de compensação pendentes de apreciação em 1º de outubro de 2002 (data em que entrou em vigor a MP nº 66, de 2002) que têm por objeto créditos de terceiros, “crédito-prêmio” instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 1969, título público, crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado e crédito que não se refira a tributos administrados pela RFB.

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

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. AUSÊNCIA DE CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. À luz do art. 74, caput e §§ 4º e 5º, da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 10.637/2002, os pedidos de compensação de créditos de terceiros não se convertem em Declaração de Compensação e nem se submetem ao regime da homologação tácita, pois tais permissivos legais somente abrangem os pedidos de compensação de débitos e créditos próprios. (Acórdão nº 2102-002336, sessão de 17 de outubro de 2012, relatora Conselheira Núbia Matos Moura)

PRELIMINAR DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DE TERCEIROS. DESCABIMENTO. Não se equiparando os pedidos de compensação com débitos de terceiros a Declarações de Compensação, não se lhes aplica o prazo para homologação tácita da compensação declarada pelo sujeito passivo. (Acórdão nº 1803001.511, sessão de 02 de outubro de 2012, relatora Conselheira Selene Ferreira de Moraes)

COMPENSAÇÃO – PEDIDOS PENDENTES DE APRECIAÇÃO: Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pelas autoridades administrativa serão considerados declaração de compensação desde o seu protocolo, quando se referirem a créditos e débitos próprios, não se aplicando no caso de débitos de terceiros que tem tratamento específico. (Art. 74 da

Lei 9.430/96 com a redação dada pela Lei 10.637/2002c/c IN SRF 21/97 art. 15 § 1º). (Acórdão nº 1402-00335, sessão de 14 de dezembro de 2010, relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira)

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

Nesse contexto, apenas os pedidos de compensação referentes a crédito do sujeito passivo para compensar débitos próprios, conforme delimita o *caput* do art. 74 do mencionado dispositivo legal, encontram-se aptos a se converterem em declarações de compensação. Quanto aos demais pedidos, não se aplicam as alterações implementadas pela MP nº 66, de 2002, e Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, dentre as quais, a que dispõe sobre o prazo do Fisco para a homologação da compensação de cinco anos contado da entrega da declaração.

Portanto, não há que se falar em homologação tácita.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da Contribuinte.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura