



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

Processo nº 10880.003397/99-81
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.198 – 1ª Turma
Sessão de 9 de maio de 2019
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado KOSMOS COMERCIO DE VESTUARIO S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Fabiano Alves Penteado, Viviane Vidal Wagner, Lívia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva (suplente convocado), Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o conselheiro Demetrius Nichele Macei, substituído pelo conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial relativamente ao reconhecimento de homologação tácita para Pedido de Compensação que foi convertido em Declaração de Compensação, por força do §4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

A recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1302-00.535, de 30/03/2011, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF deu provimento a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, para fins de reconhecer, por maioria de votos, a homologação tácita de pedido de compensação apresentado em 12/11/1999, com despacho denegatório a ela cientificado em 22/06/2006 (e-fls. 76).

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva abaixo transcritas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1997

Ementa:

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Decorridos cinco anos do pedido de compensação formalizado pelo contribuinte, convertido em declaração de compensação, nos termos dos §§ 4º e 5º do art. 74 da Lei nº. 9.430/96 com as alterações introduzidas pelos art. 49 da Lei nº 10.637/02, e art.17 da Lei nº. 10.833/03, consideram-se homologados os créditos compensados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, reconhecendo a homologação tácita. Vencido o conselheiro Wilson

Fernandes Guimarães (Relator). Designado o Conselheiro Eduardo de Andrade para redigir o voto vencedor.

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

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

- trata-se de pedido de restituição da CSLL relativa ao ano-calendário de 1996, cumulado com pedido de compensação com débitos próprios;

- a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção deu provimento ao recurso voluntário para o fim de reconhecer a ocorrência de homologação tácita das declarações de compensação, em decisão assim ementada: [...];

- porém, tal entendimento diverge da jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes (Acórdão paradigma nº 203-11.648), merecendo reforma, como será demonstrado a seguir;

- o acórdão recorrido considerou que o prazo para homologação da compensação é de 5 (cinco) anos contados da data do protocolo do pedido, independentemente de este ter sido realizado antes ou após a MP N.º 135, de 30/10/2003;

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

Acórdão n.º 203-11.648

[...]

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

[...]

- apresenta-se, portanto, clara divergência entre a e. câmara *a quo* e a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes relativamente ao âmbito de aplicação do art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/96, visto que, com base em situação tática similar em ambos os feitos - pedido de compensação efetuado anteriormente a 30 de outubro de 2003 -, há interpretações jurídicas díspares;

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

- antes da Medida Provisória nº 135/2003, não havia que se cogitar de qualquer prazo para que a administração tributária homologasse os pedidos de compensação;

- quando do pedido de compensação formulado nos presentes autos, em 15/01/2001, 13/02/2001, 14/03/2001 e 11/04/2001, não estava a administração, por lei, obrigada a cumprir qualquer lapso findo o qual estaria caracterizada a homologação do referido pleito. De fato, como visto, a obrigação de cumprimento de prazo somente surgiu com a edição da Medida Provisória nº 135/2003, de 30 de outubro de 2003;

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

- a correta exegese exige que o prazo para homologação (5 anos) aplique-se tão somente aos pleitos formulados após o marco de 30 de outubro de 2003, data da edição da Medida Provisória nº 135/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833/2003, visto que, antes disso, não havia qualquer limitação temporal para a respectiva apreciação pela administração fiscal;

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

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

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

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

- acresça-se a tais argumentos a circunstância de que, nos termos do próprio art. 74 da Lei nº 9.430/1996, os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa apenas seriam convertidos em declarações de compensação, em

observância ao princípio da legalidade, se atendidos os próprios requisitos do caput do citado artigo, dentre eles, a constituição de crédito amparado em sentença judicial já transitada em julgado, pressuposto que, *in casu*, não foi adimplido, em contraposição à exigência de liquidez e certeza em hipóteses como a presente;

- o instituto da compensação tem, no Direito Tributário, tratamento diverso do que lhe é dado pelo Direito Privado, mais especificamente o Direito Civil, mormente em face do princípio da legalidade, conforme esclarece o Parecer PGFN/CDA/CAT Nº 1499/2005 (transcrito no recurso);

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

a) os pedidos de compensação foram protocolados em 1998, anteriormente, portanto, à alteração legislativa inaugurada pela MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que alterou a redação do art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/1996, introduzindo, somente a partir de então, o prazo de cinco anos para homologação da compensação;

b) considerando o disposto no item “a”, não há que se cogitar, no presente caso, de homologação tácita, ainda que decorridos mais de cinco anos entre a data de protocolização da declaração e a ciência do respectivo despacho decisório, pelo fato de que, à época do pleito, marco definidor da legislação aplicável, não estava a administração tributária obrigada ao cumprimento de qualquer prazo para referida apreciação;

c) por fim, a pessoa jurídica contribuinte não preencheu, objetivamente, os requisitos normativos constantes dos arts. 170, do Código Tributário Nacional e 74 da Lei n.º 9.430/1996, necessários à homologação da compensação;

- ante o exposto, a União (Fazenda Nacional) requer seja admitido e provido o presente Recurso Especial, com o consequente restabelecimento da decisão de primeira instância.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 17/10/2012, deu seguimento ao recurso, fundamentando sua decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Examinando o acórdão paradigma em seu inteiro teor verifica-se que o mesmo traz o entendimento que, no caso de pedidos de compensação convertidos em declaração de compensação, a contagem do prazo de cinco anos para a homologação somente se aplica a partir de 30/10/2003.

De outra parte, o acórdão recorrido diverge desta interpretação ao dispor que ultrapassado o prazo de cinco anos da data de apresentação do pedido de compensação, convertido em declaração de compensação, consideram-se homologados os créditos compensados.

Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se divergentes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial apontada pela recorrente.

Ante ao exposto, e tendo em vista que a uniformização da jurisprudência administrativa é o escopo do recurso especial, opino no sentido de que se DÊ SEGUIMENTO ao presente recurso.

Em 08/07/2013, a contribuinte foi cientificada do despacho que deu seguimento ao recurso especial da PGFN, e em 19/07/2013, ela apresentou tempestivamente as contrarrazões ao recurso, com os seguintes argumentos:

DO DIREITO

- as razões que definem a necessidade de prevalência do entendimento contido no acórdão recorrido são múltiplas e estão subdivididas nos tópicos abaixo;

DA ALTERAÇÃO DE "PEDIDO DE COMPENSAÇÃO" PARA "DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO" - IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO PARCIAL DO REGIME

- as Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 trouxeram substanciais modificações no procedimento de compensação. O "pedido", que antes carecia de expresso "deferimento", passou a ser uma "declaração", objeto tão somente de homologação por parte da Autoridade Fiscal competente;

- mostra-se desnecessário esmiuçar tais conceitos, diante do notório conhecimento jurídico dos doutos Conselheiros que compõem essa c. CSRF;

- pois bem, a citada alteração do regime das compensações, como toda alteração legislativa, requer inteligente delimitação temporal. Como regra, a lei nova aplica-se aos fatos futuros; entretanto, tratando-se de questões processuais, não há impedimento legal para regular situação de processos em andamento, principalmente quando a medida se revela necessária para resolver pendências históricas;

- certamente com esta premissa em foco, o Legislador positivou 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.". Registre-se que o termo "neste artigo", faz referência a todo o artigo 74 da 9.430, inclusive o parágrafo quinto em dissídio;

- o que imperativamente se conclui da análise destes dispositivos é o seguinte:

- os pedidos de compensação pendentes de análise serão convertidos em declarações de compensação;

- ao converterem-se, as datas dos "pedidos de compensação" tornar-se-ão as datas das "declarações de compensação". É isso que o termo "desde seu protocolo" obrigatoriamente nos indica;

- quando do advento da Lei que trouxe o mecanismo da homologação tácita por decurso do prazo quinquenal, todos os pedidos de declaração, convertidos em declarações de compensação e que haviam sido protocolados há mais de cinco anos, homologaram-se tacitamente.

- ora, é no mínimo contraditório aplicar todo o regime de conversão das compensações de forma retroativa - desde o protocolo - e excluir a regra que diz respeito à homologação tácita quinquenal. A homologação tácita integra o regime proposto pelo art. 74 da Lei 9.430. Logo: se o regime aplica-se desde o protocolo, dele também será contado o prazo para homologação tácita;

- com o devido respeito, nota-se que há no caso em foco uma tendência expressiva de privilegiar o interesse da Fazenda. Prática que, como se sabe, não espelha a pureza do raciocínio jurídico tributário;

- deveras, se todo o regime de conversão das compensações aplica-se, por inquestionável determinação legal, de forma retroativa (desde o protocolo), o mecanismo da homologação tácita - inquestionavelmente inserido neste regime - aplicar-se-á da mesma maneira;

- diante disso, já sobre este primeiro enfoque percebe-se a necessidade de manutenção do aresto recorrido;

DA NECESSÁRIA DIFERENCIAÇÃO ENTRE VEÍCULO INTRODUTOR E NORMA JURÍDICA

- como visto, o problema central do recurso interposto diz respeito ao aspecto temporal de aplicação do dispositivo que trouxe a homologação tácita às declarações de compensação;

- o dispositivo legal que inseriu, em 31/10/2003, a homologação tácita no art. 74, §5º, da Lei 9.430/96, foi a Lei nº 10.833/2003. Não se nega que esse dispositivo tenha sido trazido ao regime de conversão dos pedidos de compensação em declarações de compensação de forma tardia. Isso se nota tão somente pelas datas envolvidas;

- todavia, a Lei nº 10.833, por si só, não comanda absolutamente nada se aplicada separadamente da efetiva norma jurídica que regula a matéria, disposta no art. 74 da 9.430/96;

- deveras, a Lei nº 10.833/2003 é o simples veículo introdutor do dispositivo que define a homologação tácita quinquenal. Não se confunde, de forma alguma, com a efetiva norma jurídica da Lei 9.430/96. O dispositivo da Lei 10.833 passou a integrar definitivamente o art. 74 da Lei 9.430, devendo necessariamente ser aplicado e interpretado em consonância com o contexto em que foi inserido. Caso contrário, seria vulnerado o caráter eminentemente sistemático do ordenamento jurídico tributário;

- para ilustrar a questão, a efetiva norma jurídica aplicável às declarações de compensação, desconsiderando-se seus veículos introdutores, que de nada mais importam, ficou assim positivada: [...];

- o fato de o parágrafo quinto ter sido acrescido somente em 2003 não invalida a regra maior que definiu o regime jurídico aos antigos pedidos de compensação: textualmente, diz o §4º que tais pedidos foram convertidos em declaração de compensação, desde seu protocolo. Isso necessariamente indica que a homologação tácita do parágrafo quinto, independentemente da data de edição de seu veículo introdutor, seguirá o mesmo rito: desde o protocolo dos correspondentes pedidos de compensação;

- compendiando, a decisão legislativa de dar a natureza de declaração de compensação aos antigos pedidos habilita a aplicação integral das regras que tratam das declarações de compensação;

- o parágrafo quinto acima estabeleceu o lapso temporal para homologação vinculando-o ao instituto da declaração de compensação, que abrange os processos novos e antigos - desde o protocolo -, não cabendo ao intérprete criar distinção não contida no dispositivo legal;

- não se deve, pois, misturar os conceitos de norma jurídica e veículo introdutor. A norma jurídica, no contexto em que se insere, jamais pode ser interpretada de forma isolada e literal, sob pena de desrespeito ao consolidado consenso jurídico sobre o caráter inarredavelmente sistêmico do Direito;

- destarte, também por este segundo motivo, o entendimento do r. acórdão recorrido merece prevalecer;

DA DÚVIDA AVENTADA NO ACÓRDÃO PARADIGMA - INCERTEZA QUANTO À CORRETA INTERPRETAÇÃO

- o acórdão eleito como paradigma, e que determinou a inexistência de homologação tácita por suposta irretroatividade do §5º, do art. 47, da Lei 9.430/96, assim dispôs: [...];

- posteriormente, o ilustre Conselheiro Relator soluciona a dúvida invocando jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que, com a devida vênia, de longe dista da especificidade desse caso concreto;

- entretanto, o fato é que: se havia dúvida, ou ao menos uma ambiguidade criada pelo próprio Conselheiro, a solução seria a aplicação mais benéfica ao contribuinte, como determinam os princípios gerais de Direito;

- seja como for, o fato é que o acórdão recorrido não considerou uma dúvida sequer e foi firme no sentido de necessidade de aplicação do art. 74, §5º, da Lei 9430/96, ao caso concreto;

- há, pois, esta derradeira razão para manutenção do acórdão recorrido;

DAS PROVAS DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO OBJETO DA COMPENSAÇÃO

- a razão central para reforma da decisão de primeira instância foi o advento da homologação tácita, de modo que não se adentrou efetivamente ao mérito da existência factual do crédito. Entretanto, o crédito existe e é objetivamente verificável;

- portanto, caso essa c. CSRF decida pela reforma do v. acórdão recorrido, o que se admite apenas para ajustar o raciocínio, o processo deverá retornar à instância anterior para a análise dos outros argumentos e provas que demonstram a inquestionável existência do crédito;

DO PEDIDO

- ante o exposto, a Recorrida requer o não provimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda, mantendo-se o v. acórdão recorrido, por ter ele feito a inatacável aplicação do sistema jurídico tributário em vigor; ou, em hipótese de provimento, requer o retorno dos autos ao Conselho *a quo* para observância das demais alegações e provas desfiladas no Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, porque ele preenche os requisitos de admissibilidade.

A contribuinte apresentou pedido de restituição cumulado com pedido de compensação, reivindicando o aproveitamento de direito creditório relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de 1996.

A Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo indeferiu o pleito, sob a alegação de que o crédito pleiteado não existia, além do fato de não ter sido trazido aos autos a documentação requisitada pelo citado órgão.

Ao examinar a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte, a Delegacia de Julgamento manteve a decisão da Delegacia de origem.

Houve apresentação de recurso voluntário, e a decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido) deu provimento a esse recurso, para fins de declarar que, na data da ciência do despacho decisório da Delegacia de origem, a compensação dos débitos já tinha sido alcançada pela homologação tácita.

A controvérsia que chega a essa fase de recurso especial diz respeito à divergência jurisprudencial em relação ao reconhecimento da homologação tácita do pedido de compensação apresentado em 12/11/1999, com despacho denegatório cientificado à contribuinte em 22/06/2006 (e-fls. 76).

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

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

Para o exame das questões sobre a homologação tácita, é interessante transcrever o conteúdo do acórdão que serviu como paradigma de divergência, na parte que trata da matéria em pauta:

Acórdão n.º 203-11.648

[...]

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IRRETROATIVIDADE DAS LEIS. O disposto no § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação

dada pelo art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, segundo o qual considera-se homologada tacitamente a compensação objeto de pedido de compensação convertido em declaração de compensação que não seja objeto de despacho decisório proferido no prazo de cinco anos, contado da data do protocolo do pedido, independentemente da procedência e do montante do crédito, aplica-se somente a partir de 30/10/2003.

[...]

Voto

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

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

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

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

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

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

§ (...)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Lei nº 9.430/1996

Art. 74 [...]

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

[...]

§4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002)

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

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

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

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

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

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

A Lei nº 10.637/2002, ao estabelecer que a declaração de compensação extinguiria o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (§2º acima transcrito), deixou bem claro no referido §4º que os pedidos de compensação pendentes de apreciação seriam considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, inclusive para o efeito previsto no §2º.

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

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

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

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

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

Diante das considerações acima, concluo que a regra de homologação tácita é aplicável ao pedido de compensação sob exame.

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

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

Em síntese, voto por conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo