



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

Processo n° 10880.015062/97-07
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.847 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2015
Matéria COMPENSAÇÃO/HOMOLOGAÇÃO TÁCITA/CRÉDITOS DE TERCEIROS
Recorrente MARINGÁ S/A CIMENTO E FERRO-LIGA (antiga Companhia de Cimento Portland Maringá)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1993

RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PROVA. ÔNUS.

O ônus da prova do crédito tributário pleiteado no Pedido de Restituição é da contribuinte (artigo 333, I, do CPC). Não sendo produzida nos autos, indefere-se o pedido e não homologa-se a compensação pretendida entre crédito e débito tributários.

COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO DE TRIBUTO. COMPROVAÇÃO.

O documento hábil para comprovar a retenção de tributo sofrida pela fonte pagadora é o informe de rendimentos por esta fornecido, podendo ser suprido pela Declaração de Informação de Retenções (DIRF).

APURAÇÃO DO IRPJ. COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO. IRRF. CONDIÇÕES.

Para que as deduções a título de imposto de renda na fonte possam integrar a apuração do IRPJ e, caso se apure o saldo negativo, o crédito possa se revestir da liquidez e certeza, faz-se necessário que o contribuinte faça prova de que efetivamente ocorreram as retenções de IRRF e que os correspondentes rendimentos tenham sido oferecidos à tributação.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Gilberto Baptista. Relativamente à homologação tácita das compensações, o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães acompanhou o Relator pelas conclusões. Apresentará declaração de voto o Conselheiro Helio Eduardo de Paiva Araújo.

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Waldir Veiga Filho, Paulo Jakson da Silva Lucas, Luiz Tadeu Matosinho Machado(suplente convocado), Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Gilberto Baptista (suplente convocado).

Relatório

Por bem definir a matéria em discussão, adoto na íntegra o relatório da decisão recorrida.

Trata-se de manifestação de inconformidade interposta em face do deferimento parcial do Pedido de Restituição, de fl. 01, no valor de R\$ 1.104.586,67 (valor atualizado até abril/97), cumulado com Pedido de Compensação (fl. 07) e retificados mediante o Pedido de Restituição de fl. 61 e Pedido de Compensação de fl. 62, para o valor de R\$ 1.067.518,00. O crédito refere-se ao saldo negativo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ do ano calendário de 1993, conforme Demonstrativos apresentados às fls. 02 e 63/64.

2. O Despacho Decisório foi exarado em 29/06/2004, pela Equipe de Análise de Processos de Imposto de Renda - EQPIR, da Diort/Derat/SPO às fls. 157 a 159, onde o auditor fiscal relata a existência dos seguintes processos apensos: 10880.15061/97-36; 10880.015063/97-61; 10880.0015064/97-24; 13804.003001/98-71; 13804.003200/98-05; 13804.001215/98-01; 13804.001297/98-68; 13804.003047/98-71; 13804.003202/98-22 e 13804.003387/98-20.

Relata que o contribuinte apresentou Pedidos de Restituição de fl. 01 e dos processos relacionados à fl. 100 (processos apensos) no montante total de R\$ 2.314.311,60 (valores atualizados) relativo ao recolhimento a maior de IRPJ do ano-calendário 1993.

3. Informa a existência do saldo credor apontado na DIRPJ/94 no valor de 1.254.450,32 Ufir (fl. 79) dos quais foram compensados, em 30/12/93, o montante de 255.700,04 Ufir com o IRPJ a pagar postergado da Realização Antecipada do Lucro Inflacionário e o IRPJ a pagar com vencimento em 31/01/94 de 38.575,52 Ufir e de 29.428,07 Ufir com vencimento em 30/11/94.

4. Intimou o contribuinte (fl. 101) a apresentar os Comprovantes Anuais de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte relativo ao ano-calendário de 1993 para comprovação dos valores declarados como dedução na DIRPJ/94 no valor de 106.139,01 Ufir. No entanto, o mesmo não logrou fazê-lo. Assim, nos termos do artigo 165, I do CTN, reconheceu o direito creditório no valor de 824.607,68 Ufir, correspondentes a R\$ 683.352,38, em 01/01/1996.

5. Foram homologados os Pedidos de Compensação de fl. 07 e os relativos aos processos apensados de n.ºs: 10880.15061/97-36; 10880.015063/97-61; 10880.0015064/97-24; 13804.003001/98-71; 13804.003200/98-05; 13804.001215/98-01; 13804.001297/98-68; 13804.003047/98-71; 13804.003202/98-22 e 13804.003387/98-20, com os valores relacionados à fl. 100 e até o "limite do crédito aqui reconhecido".

6. A Intimação n.º 401/2005, para ciência do Despacho Decisório é datada de 23/03/2005, tendo o interessado tomado ciência da decisão em 13/04/2005 (Aviso de Recebimento dos Correios de fl. 160 - verso).

7. Às fls. 161 a 285, a Equipe de Restituição Compensação e Ressarcimento - ECRER, da Diort/Derat/SPO, efetivou as compensações nos termos do Despacho Decisório exarado, tendo restado saldo devedor no processo nº 10880.008947/94-53 (fl. 284). Foram encerrados por compensação os processos nºs: 13804.003200/98-05, 13804.003047/98-71, 13804.001297/98-68 e 13804.001215/98-01.

8. Em 13/05/2005, o contribuinte, através de seus procuradores (fls. 290/291), apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 294 a 298, alegando em síntese que:

8.1 A recorrente foi intimada a comprovar o valor do IRRF de "R\$ 106.139,01" (sic), alegando o julgador, que a mesma não logrou fazê-lo. Ocorre que a empresa apresentou todos os documentos existentes à época para comprovar a regularidade da retenção, tais como: livros Fiscais e Diários. Argumenta que os fatos em questão reportam-se ao ano de 1993, ou seja, há mais de 10 (dez) anos. Desta forma, o levantamento documental, em alguns casos, fica praticamente impossível.

8.2 O crédito não foi reconhecido conforme requerido no pedido de restituição e, por esta razão, deve ser recalculado conforme planilha anexa.

8.3 Aduz o contribuinte que a Receita Federal em hipótese alguma poderia homologar a compensação de ofício, sem antes notificar a empresa para em 15 dias concordar ou discordar com os valores e os débitos a serem compensados. Cita o artigo 34 da IN SRF nº 460/2004. Portanto, houve a compensação com débitos indevidos.

8.4 Por outro lado, a requerente concorda que alguns dos débitos apontados são passíveis de compensação de ofício, conforme planilha anexa.

8.5 Requer, ainda, que a compensação de ofício seja anulada, nos termos da IN SRF nº 460/2004. Antes da compensação de ofício deve ser homologado o crédito tributário para, posteriormente, iniciar o procedimento de compensação de ofício, com obrigatória notificação da empresa para concordar (ou não) com os débitos apontados.

A DRJ/SÃO PAULO I decidiu a matéria por meio do Acórdão 8.945, de 23 de fevereiro de 2006 (fls. 308), no qual, por maioria de votos, deferiu em parte a manifestação de inconformidade, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1993

Ementa: INDÉBITO TRIBUTÁRIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DEDUTIBILIDADE DO IRRF. O imposto retido na fonte sobre rendimentos declarados, somente poderá ser compensado na declaração da pessoa jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1993

Ementa: PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO DE HOMOLOGAÇÃO.

A compensação declarada à SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. O prazo

para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa em 1o. de outubro de 2002, devem ser considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos de contagem do prazo de homologação da compensação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1993

Ementa: PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO COM DÉBITO DE TERCEIROS. NÃO CONVERSÃO EM DCOMP.

Os pedidos de compensação de crédito de um contribuinte com débito de outro, pendentes de apreciação pela autoridade administrativa, não se convertem em declaração de compensação e por consequência não estão sujeitos à homologação tácita.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1993

Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. REQUERIMENTO DO INTERESSADO.

O crédito informado no Pedido de Restituição deve nortear a concessão da compensação pleiteada pelo interessado. Devem ser anuladas as compensações efetivadas em desacordo com o solicitado.

Solicitação Deferida em Parte

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

Consta da peça recursal que a contribuinte/recorrente foi intimada da decisão proferida pela DRJ/SÃO PAULO I em 14/07/2011, apresentando defesa em 12/08/2011 conforme atesta carimbo de recepção do CAC/PAULISTA/DERAT/SP. Verifica-se nos autos "AR" Aviso de Recebimento com data de recebimento totalmente ilegível. Pelo que conheço do recurso voluntário.

Compulsando os autos verifica-se que a DRJ/SÃO PAULO I decidiu por homologar tacitamente os pedidos de compensação convertidos em DCOMP's dos processos 13804.001215/98-01, 13804.003387/98-20, 10880.015064/97-24 e 10880.015063/97-61 e deferiu os pedidos de compensação não convertidos em DCOMP's dos processos 13804.001297/98-68, 13804.003200/98-05 e 13804.003001/98-71, até o limite do direito creditório reconhecido no Despacho Decisório no montante de R\$ 683.352,28.

A decisão de primeira instância, decidiu, também, por anular as compensações de ofício efetivadas nos processos 13804.003047/98-71, 13804.003202/98-22 e 10880.015061/97-36 por estarem relacionados aos pedidos de compensação com saldo credor da CSLL do ano de 1993 e pendentes de apreciação no processo 10880.015061/97-36.

Passa-se a análise dos argumentos trazidos no recurso voluntário.

Em princípio alega a recorrente que juntou aos autos petição informando *"que não teria como apresentar os comprovantes anuais de rendimentos pagos ou creditados e de retenção de Imposto de Renda na Fonte, por tratar-se de documentos muito antigos"*. No entanto, anexou cópias do Livro Diário do ano de 1993, que demonstram os lançamentos do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre aplicações financeiras relativo ao ano-calendário de 1993, bem como planilha que demonstra a composição do IRRF sobre aplicação financeira do período.

Neste ponto, a autoridade julgadora de primeira instância assim se pronunciou:

Ao examinarmos a apuração anual no Anexo 3, Quadro 04 da DIRPJ/1994, do ano-calendário 1993 (fl. 80), verifica-se a dedução do imposto de renda retido na fonte no valor de 106.139,01 Ufir. Para que tais retenções pudessem ser compensadas por ocasião dos cálculos das estimativas a pagar, e, por consequência, no ajuste levado a efeito na DIRPJ/1994, são dois os requisitos básicos, a saber:

- Os rendimentos correspondentes às retenções devem ter sido devidamente computados no lucro real;
- A empresa deve possuir e apresentar comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras em seu nome.

19. A autoridade fiscal indeferiu a dedução do IRRF pois, intimado o contribuinte, este não comprovou o valor de 106.139,01 Ufir. Neste sentido, a necessidade da sua comprovação decorre do disposto no artigo 55 da Lei nº 7.450, de 1985, *in verbis*:

"Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos."

20. Contrariando a norma contida no dispositivo transcrito, o interessado não instruiu o seu Pedido de Restituição com qualquer comprovante de rendimento emitido pelas fontes pagadoras quando da protocolização do Pedido em 27/05/1997, ou seja, quando ainda não havia transcorrido cinco anos da ocorrência dos fatos geradores. Neste sentido cabe citar o artigo 210 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994:

"Art. 210. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486/69, art. 4º).

(...)"

21. Já em relação às verificações atinentes à efetividade dos recolhimentos e retenções na fonte, estas decorrem diretamente da legislação que regula os pedidos de restituição e as compensações. Com efeito, assim dispõe o artigo 60., caput, da Instrução Normativa nº 21/1997, vigente à época do pedido:

"Art. 60 A exceção do valor a restituir relativo ao imposto de renda de pessoa física, apurado na declaração de rendimentos, todas as demais restituições em espécie, de quantias pagas ou recolhidas indevidamente ou em valor maior que o devido, a título de tributo ou contribuição administrado pela SRF, nas hipóteses relacionadas no art. 2", serão efetuadas a requerimento do contribuinte, pessoa física ou jurídica, dirigido à unidade da SRF de seu domicílio fiscal, acompanhado dos comprovantes do pagamento ou recolhimento e de demonstrativo dos cálculos." (grifei)

22. Assim, é da natureza do procedimento de apreciação do pedido de restituição a conferência dos comprovantes de pagamento/recolhimento, ou, no caso de a extinção do crédito tributário ter se dado de outra forma, do preenchimento dos requisitos e dos documentos legalmente previstos como hábeis a demonstrar a quitação do débito. Porquanto, não atendido o requisito, inviável o deferimento do pleito, estando mantido o saldo negativo de IRPJ apurado no Despacho Decisório no valor de 824.607,68 Ufir equivalentes a R\$ 683.352,38 em 01/01/1996.

Pois bem, como visto, a recorrente solicita uma restituição no valor total de R\$ 1.067.518,00 e, teve deferido o valor de R\$ 683.352,38 (SNIRPJ). Sendo que, o ponto central da discussão nestes autos é a exigência de comprovação da retenção do imposto de renda na fonte, que gerou Saldo Negativo de IRPJ.

No caso em análise, entendo que se a interessada/recorrente formulou um pedido relativo a um direito, tinha o dever de manter em boa ordem todos os elementos que poderiam interferir na análise de seu pleito. Tal assertiva não decorre apenas do preceito geral de que aquele que alega deve provar, mas também de expressa e específica previsão legal nesse

sentido. O art. 264 do RIR/1999, que reproduz o art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 1969, assim dispõe:

Art. 264, A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam a vir a modificar sua situação patrimonial.

Evidentemente, a expressão “eventuais ações” abarca todo tipo de pleito, dentre os quais o de restituição/compensação, seja no âmbito administrativo, seja no judicial. O recorrente tinha, portanto, o dever legal de manter todos os documentos que se referissem ao direito pleiteado.

Quanto à retenção na fonte informada, verifica-se que a interessada não apresentou o comprovante de rendimentos e de retenção na fonte, em descumprimento ao exigido pelo artigo 815 do Decreto 3.000/99 (RIR).

O ônus da prova do crédito tributário pleiteado no Pedido de Restituição é da contribuinte (artigo 333, I, do CPC). Não sendo produzida nos autos, indefere-se o pedido e não homologa-se a compensação pretendida entre crédito e débito tributários.

A interessada apresenta trechos dos Livros Diário com lançamentos de valores de retenção na fonte sobre aplicações financeiras e respectiva planilha. Contudo a escrituração somente faz prova a favor do sujeito passivo se acompanhada por documentos hábeis da efetividade da retenção do imposto de renda na fonte.

Como se extrai dos autos, a autoridade fiscal na busca da verdade material analisou as obrigações acessórias e documentos pertinentes a comprovar o correto uso do valor do IRPJ retido, disponíveis nos sistemas eletrônicos da RFB (DIRPJ, Consulta Pagamentos/Sinal 08 e SINCOR, DARFs), apurando o SNIRPJ no valor de R\$ 683.352,28.

Conclui-se, portanto que a recorrente não traz aos autos documentos necessários e substancial a superar os fatos apurados e explicados pela autoridade julgadora na decisão recorrida. No caso, mister é que a recorrente faça prova cabal de que as receitas foram oferecidas à tributação e que o imposto de renda foi efetivamente retido pela fonte pagadora, fazendo prova deste fato com a apresentação do Informe/Comprovante de Rendimentos respectivo, documento que pode ser suprido pela DIRF apresentada pelas fontes pagadoras e, nada consta dos autos nesse sentido.

Neste ponto, mantenho o quanto decidido em primeira instância, ao reconhecer o direito creditório apurado no Despacho Decisório no valor de 824.607,68 Ufir equivalentes a R\$ 683.352,38 em 01/01/1996.

A segunda matéria objeto do recurso voluntário refere-se à possibilidade ou não de homologação tácita de compensação de créditos com débitos de terceiros.

Aqui, observa-se que a autoridade julgadora de primeiro grau não reconheceu a homologação tácita das compensações do crédito com débito de terceiros e objeto dos processos nºs 13804.001297/98-68, 13804.003200/98-05 e 13804.003001/98-71. Nessa linha, o voto condutor registra:

Estes processos encontram-se encerrados por compensação, conforme extrato do sistema Sincor/Profisc, de fl. 162/164. Trata-se de Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros (fl. 01/03) pendente de análise, protocolizado antes

das inovações legislativas acerca da matéria (Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03) e não alcançados pela nova sistemática de declaração de compensação. Ou seja, o Pedido de Compensação não foi convertido em Declaração de Compensação e por consequência não se aplica o prazo previsto no § 5.º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 para homologação da compensação. Aplicando-se ao caso as regras constantes da IN SRF nº 21/97 com as alterações da IN SRF nº 73/97. Deverá ser mantida a compensação solicitada nos valores de R\$ 165.792,38, R\$ 217.884,03 e R\$ 156.206,00 respectivamente, e já efetivada, nos termos do despacho decisório, limitado ao valor do direito creditório reconhecido (R\$ 683.352,38).

Neste ponto, apesar de existirem precedentes desta Corte Administrativa que agasalham a tese da transformação de pedido de compensação com crédito de terceiro em declaração de compensação, há igualmente numerosos precedentes que rejeitam tal tese e, por me filiar a esta última linha de raciocínio, entendo, que andou bem também a Turma Julgadora ao considerar homologadas tacitamente as que envolviam débitos próprios e ao rejeitar as correspondentes a débitos de terceiros.

Com efeito, ao dispor que o sujeito passivo que apurar crédito, passível de restituição ou ressarcimento, pode utilizá-lo na compensação de débitos próprios, o *caput* do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.637, de 2002, excluiu do regramento estatuído, bem como do que foi introduzido pelas normas que lhe foram supervenientes, a compensação de créditos próprios com débitos de terceiro. O estabelecido nos parágrafos quarto e quinto do artigo em debate, a meu ver, só pode ser compreendido na exata delimitação feita pelo seu *caput*, isto é: a) os pedidos de compensação pendentes de apreciação que foram considerados, desde o seu protocolo, declaração de compensação, são aqueles cujos créditos foram apurados pelo sujeito passivo e os débitos, da mesma forma, são próprios, e b) o prazo de cinco anos para homologação da compensação declarada, no que diz respeito ao pedidos pendentes de apreciação pela autoridade administrativa na data da vigência da Lei nº 10.637, de 2002, só alcança as compensações que envolvam créditos e débitos próprios. Não se pode admitir que a interpretação do disposto nos parágrafos quarto e quinto do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, na redação que lhes foi dada pelas Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, possa ser feita sem levar em conta o que dispõe o *caput* do artigo em referência. À evidência, não se pode considerar que a norma contida em um parágrafo de um determinado artigo da lei possa ser considerada dissociada da preconizada pelo *caput* desse mesmo artigo.

No presente processo, constata-se que o Despacho Decisório (fls. 157 a 159) foi assinado em 29/06/2004 e foi dada ciência ao contribuinte em 13/04/2005 (fl. 160-verso). Observe-se que, tendo em vista que a homologação ou não da compensação declarada gera efeitos na esfera jurídica do contribuinte, o ato só terá validade depois de sua intimação. E, neste caso, vê-se que a Declaração de Compensação como instrumento extintivo do débito, sob condição resolutória, dirige-se às compensações de créditos com débitos do próprio sujeito passivo, tal como expressamente previsto na lei.

É que, como visto, a previsão para a homologação tácita encontra-se no § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 e, o § 4º do mesmo diploma legal estabeleceu a conversão do pedido de compensação em declaração de compensação, nos casos pendentes de apreciação:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na

compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

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

§ 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)

Logo, da leitura acima, conclui-se que a homologação tácita aplica-se somente às declarações de compensação e aos pedidos de compensação convertidos em declarações de compensação, explicando: se a cabeça do art. 74 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 10.637/2002, somente versa sobre compensação de débitos e créditos próprios, não se poderia elastecer a interpretação do § 4º do artigo citado, que transformou os pedidos de compensação pendentes de decisão da administração em declaração de compensação, para abranger os pedidos de compensação com créditos de terceiros, em respeito à regra hermenêutica de que os parágrafos, por limitar a cabeça dos artigos, jamais devem ir além destes últimos.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Hélio Eduardo de Paiva Araújo

Em que pese o brilhante voto do Conselheiro Relator, dele ousou divergir, por entender que todas as compensações, todas elas, inclusive as com créditos de terceiros, foram convertidas em Dcomps e, portanto, passaram a sujeitarem-se aos prazos decadenciais do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

A alegação do voto vencedor no sentido de que o caput do referido artigo 74 só faz menção às compensações com débitos próprios do contribuinte, desta forma não tendo sido convertidos em Dcomps quaisquer outras compensações que não àquelas com débitos próprios não merece acolhida. Não vejo razão para tal entendimento, pois seria ilógico que o caput do artigo tratasse de quaisquer outras compensações, uma vez que sob a égide da referida Lei nº 9.430/96, somente as compensações com débitos próprios restaram autorizadas, ou seja, a lei de 1996 passa a não mais autorizar a compensação com débitos de terceiros.

Portanto, a meu ver, não seria o caso do caput tratar de várias tipos de compensações (ex: com débitos próprios e com débitos de terceiros), mas o sim do parágrafo 4º deste mesmo artigo, caso assim quisesse o legislador, trazer as exceções legais às conversões das antigas compensações em Dcomps.

Dizendo de outra forma; caso fosse intenção do legislador que somente as antigas compensações com débitos próprios fossem convertidas em Dcomps, caberia referida exceção vir expressa no parágrafo que disciplinou a conversão, uma vez que no Caput tal distinção não seria possível, pois sob o manto da nova legislação não mais existia a possibilidade de qualquer compensação que não aquela com débitos próprios.

Assim, em conformidade com as disposições do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe foi dada pelas leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação (parágrafo 5º do art. 74).

No caso vertente, estamos diante de pedido de compensação formulado antes da instituição da denominada declaração de compensação. Nessa situação, dispõe o citado artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa devem ser considerados, para os efeitos previstos no artigo, declaração de compensação desde o seu protocolo.

Em que pese a existência de manifestações doutrinárias e jurisprudenciais no sentido de que a lei que introduz prazo decadencial ou prescricional só se aplica para o futuro (isto é, inexistindo prazo decadencial ou prescricional fixado, surgindo lei instituindo algum

prazo, esse só passa a fluir da data em que tal lei entrar em vigor), no caso sob exame, a lei dispôs de forma diferente.

Com efeito, o parágrafo 4º do art. 74, ao estabelecer que os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação desde o seu protocolo para os efeitos previstos no artigo, deu aplicação retroativa à disposição que estabelece o prazo de cinco anos para homologação expressa da compensação declarada pelo sujeito passivo. E ainda mais relevante, ao prever a conversão dos pedidos de compensação em declaração de compensação, o referido parágrafo não fez qualquer ressalva ou exceção, aplicando-se, pois, a todos os pedidos de compensação, ainda que a anteriormente existissem pedidos de compensação possíveis (com créditos de terceiro) que deixaram de sê-lo com a publicação da nova lei.

Nesse sentido há julgado do STJ, que desde já peço desculpas aos meus pares para transcrever parte do voto condutor do Ministro Benedito Gonçalves, *in verbis*:

*O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES (Relator):
Inicialmente, é importante salientar que o recurso especial ora em julgamento foi interposto no bojo de embargos à execução fiscal.*

Ressaltado isso, transcreve-se o teor do acórdão guerreado, in verbis (fls. 309/317 - grifos nossos):

(...)

O crédito tributário em cobrança refere-se à COFINS, com vencimentos em 10.11.1998 e 13.11.1998. Consoante se depreende dos autos, a ora Executada protocolou pedido de compensação de crédito com débito de terceiros em 10.11.1998, nos termos da IN SRF nº 21/97, que assim a permitia na época.

Observe-se que na sistemática anterior à da Lei nº 10.637/02 (em vigor quando do protocolo do pedido de compensação) não havia previsão de constituição do crédito tributário com a apresentação de pedido de compensação.

No entanto, no decorrer do processo administrativo, a legislação foi alterada nos seguintes termos:

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)

§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)

§ 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 Lei nº 10.637, de 2002)

§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)

§6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

Inicialmente, observo que é aplicável o disposto no referido §4º à situação dos autos, porquanto na data da vigência da Lei nº 10.637/02 o pedido de compensação encontrava-se pendente de apreciação, devendo assim ser considerada apresentada a declaração de compensação na data do protocolo do pedido de compensação (10.11.1998) e constituído o crédito tributário, nos termos do art. 74, § 6º, da Lei nº 9.430/96. Assim, não há falar em decadência, porquanto devidamente constituído o crédito.

Como se vê a Lei nº 10.833/2003 criou um sistema coerente, ao prever que a DECOMP é instrumento suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados (§ 6º) e, por outro lado, que o prazo para homologação da compensação declarada é de 05 anos (§ 5º). Veja-se que não é possível um vir dissociado do outro.

É somente porque a DECOMP constitui confissão de dívida e, portanto, formaliza ou constitui o crédito tributário, que pode-se falar em homologação da compensação.

Por outro lado, deve-se considerar que o pedido de compensação apresentado em 1998 não tinha a propriedade de constituir o crédito fiscal, o que somente ocorreu a partir da Lei nº 10.833/03. Assim, antes de 29.12.2003, data da vigência da lei, a Fazenda Nacional não podia exigir os débitos informados no pedido de compensação, não se podendo contar o prazo de cinco anos para prescrição, uma vez que o credor não pode ser reputado inerte quando sequer poderia proceder à cobrança.

Considerando que o despacho que ordenou a citação na execução fiscal (art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN, alterado pela Lei Complementar nº 118/2005) data de 05.09.2006, não há como reconhecer a prescrição.

(...)

Do excerto acima, verifica-se que o Tribunal Regional partiu da premissa de que, com o advento da Lei nº 10.637/02, o pedido de compensação apresentado pelo Recorrente transmudou-se em declaração de compensação, desde a data de protocolo, em 10/11/1998. Assim, com base no §6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96,

infere-se ter entendido que essa declaração de compensação tornou-se confissão de dívida do crédito tributário, constituindo-o na mesma data referenciada, ou seja, em 10/11/1998. Logo, com fulcro nesse fundamento, afastou a declaração da decadência.

De antemão, tendo em vista que a matéria ventilada pela parte irresignada foi suficientemente apreciada pelo aresto impugnado, tenho por satisfeito o requisito do prequestionamento, razão por que supero, desde logo, a alegada violação do art. 535 do CPC.

Pois bem, assiste razão à parte irresignada.

É incontroverso nos autos o fato do crédito tributário em questão ter sido constituído na data do protocolo do pedido de compensação (10/11/1998), por força do §4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, segundo o qual: "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 Lei nº 10.637, de 2002)". Logo, como até maio de 2005, a Fazenda Nacional não havia se manifestado sobre o referido pleito, é indubitável que ocorreu, no caso concreto, a homologação tácita prevista no §4º do art. 150 do CTN, cujo teor rememora o enunciado no §5º do art. 74 da Lei 9.430/96, *in litteris*:

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.

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)

(...)

§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)

A Segunda Turma já apreciou caso similar, tendo concluído pela ocorrência da decadência. Confira-se:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO INFORMADA EM DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS - DCTF E PRETENDIDA EM PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ATRELADO A PEDIDO DE RESSARCIMENTO. IMPRESCINDIBILIDADE DE LANÇAMENTO DOS DÉBITOS OBJETO DE

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DECLARADA EM DCTF ENTREGUE ANTES DE 31.10.2003. CONVERSÃO DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PENDENTE EM 01.10.2002 EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - DCOMP. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E EXTINÇÃO SOB CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. PRAZO DECADENCIAL PARA HOMOLOGAÇÃO.

1. Antes de 31.10.2003 havia a necessidade de lançamento de ofício para se cobrar a diferença do "débito apurado" em DCTF decorrente de compensação indevida. Interpretação do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, art. 2º, da Instrução Normativa SRF n. 45, de 1998, art. 7º, da Instrução Normativa SRF n. 126, de 1998, art. 90, da Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001, art. 3º da Medida Provisória n. 75, de 2002, e art. 8º, da Instrução Normativa SRF n. 255, de 2002.

2. De 31.10.2003 em diante (eficácia do art. 18, da MP n. 135/2003, convertida na Lei n. 10.833/2003) o lançamento de ofício deixou de ser necessário para a hipótese, no entanto, o encaminhamento do "débito apurado" em DCTF decorrente de compensação indevida para inscrição em dívida ativa passou a ser precedido de notificação ao sujeito passivo para pagar ou apresentar manifestação de inconformidade, recurso este que suspende a exigibilidade do crédito tributário na forma do art. 151, III, do CTN (art. 74, §11, da Lei n. 9.430/96).

3. Desse modo, no que diz respeito à DCTF apresentada em 25/05/1998, onde foi apontada compensação indevida, havia a necessidade de lançamento de ofício para ser cobrada a diferença do "débito apurado", a teor da jurisprudência deste STJ, o que não ocorreu, de modo que inevitável a decadência do crédito tributário, nessa primeira linha de pensar.

4. No entanto, no caso em apreço não houve apenas DCTF. Há também pedido de compensação formulado pelo contribuinte datado de 01.12.1997 (Pedido de Compensação n. 10305.001728/97-01) atrelado a pedido de ressarcimento (Pedido de ressarcimento n. 13888.000209/96-39) que recebeu julgamento em 27/09/2001.

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.

(REsp 1240110/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/02/2012, DJe 27/06/2012)

Idêntico posicionamento, portanto, deve ser aplicado no caso em epígrafe. Protocolado o pedido de compensação em novembro de 1998 e ainda não apreciado pela Fazenda Nacional na data em que passou a vigor a Lei 10.637/2002, é certo que se enquadrou na previsão do já referido §4º, de modo que passou a ser considerado como declaração desde a data do protocolo. Dessa forma, tendo a Fazenda Nacional se manifestado apenas após 2005, não há dúvidas a respeito do transcurso do prazo para homologação previsto no §5º do art. 74 da Lei 9.430/96.

Por derradeiro, a assertiva da Fazenda Nacional no sentido de que: "... não havia prazo legal para a conclusão do processo administrativo-fiscal quando o pedido de compensação foi protocolado (10/11/1998), o que somente veio a existir a partir de 29 de dezembro de 2003, com a publicação da Lei 10.833/2003, que acrescentou o §5º ao art. 74 da Lei 9.430/96" é infundada, pois, conforme acima explicitado, a interpretação do §5º deve ser feita em conjunto com o §4º, de maneira que, com a conversão de pedidos de compensação em declaração e, portanto, reconhecida a constituição do crédito "desde o protocolo", não há como fazer a contagem do prazo para homologação a partir de data diversa. Ainda que assim não fosse, o §4º do art. 150 do CTN, fonte normativa do prazo decadencial quinquenal aplicado ao caso, é contemporâneo a data do protocolo do pleito administrativo em questão, de sorte que, seja por uma ou por outra linha de raciocínio, não há como afastar a decadência no caso concreto.

Assim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário do contribuinte para declarar convertidos em Declarações de Compensação os pedidos de compensação com créditos de terceiros pleiteados pela recorrente e, desta forma, homologá-los tacitamente por decurso do prazo decadencial previsto no art. 74 da Lei nº 9.430/96.

(documento assinado digitalmente)
Hélio Eduardo de Paiva Araújo