



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11080.012019/2001-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-007.289 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de junho de 2019
Recorrente ARAUPEL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS RECONHECIDOS POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.

Como regra geral, desde que observadas as restrições previstas na legislação vigente, os débitos próprios relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB podem ser compensados com os créditos relativos a tributos administrados pela RFB reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado, mesmo que essa decisão tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini (Relatora) e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Gregório Rechmann Junior.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini – Relatora

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sergio da Silva, Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente convocado), Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de acórdão da DRJ que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório DRF/POA/SEORT nº 799, de 18/07/2013. O histórico do procedimento foi bem descrito no relatório desta última decisão, a seguir reproduzido:

Trata o presente processo de direito creditório pleiteado pelo interessado no Pedido de Restituição de fl. 04, referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido, resultante de recolhimentos supostamente indevidos, efetuados no decorrer do ano-calendário 1992, relativo ao período base encerrado no ano-calendário 1991 (Darf às fls. 06/07), no montante alegado de R\$ 246.594,26 (duzentos e quarenta e seis mil, quinhentos e noventa e quatro reais e vinte e seis centavos), valor atualizado até setembro/2001, cumulado com pedido de compensação juntado à fl. 64 (convertido em declaração de compensação – DCOMP- por força do disposto no § 4º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, incluído pela Lei nº 10.637/2002) e declaração de compensação juntada à fl. 67 (retificadora da DCOMP apresentada em 21/08/2002 e juntada à fl. 65).

2. Conforme Despacho Decisório DRF/POA nº 836, de 04/09/2006 (fls. 71 a 75), referido crédito foi indeferido e as compensações não foram homologadas com fundamento na decadência do direito de pleitear a restituição, em face do transcurso do prazo superior a cinco anos, em relação aos pagamentos dos Darf de fls. 06/07, entendimento esse que foi mantido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (Acórdão da 1ª Turma da DRJ/POA nº 10-10.833 – fls. 112 a 114), calcada nos fundamentos expendidos no Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999. No entanto, essa posição não foi mantida pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 102-49.314 – fls. 172 a 180), que, por maioria de votos afastou a decadência e determinou o retorno dos autos à DRF de origem para conhecimento das demais matérias de mérito.

Assim, o Despacho Decisório nº 799/13 foi proferido para atender decisão deste Conselho que, ao apreciar recurso interposto em relação à decisão original (Despacho Decisório DRF/POA nº 836, de 04/09/06), afastou a decadência do crédito tributário e determinou que houvesse a apreciação das demais matérias de mérito.

Ao apreciar o mérito dos pedidos de restituição e compensação conforme determinado pela decisão proferida por este Conselho, a DRJ/POA constatou que o ora recorrente houvera ingressado com Mandado de Segurança para obter decisão judicial que declarasse "compensáveis" os valores pagos indevidamente a título de Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido - ILL, ação esta que teve desfecho favorável ao recorrente, com **trânsito em julgado aos 19/05/03**. Assim, entendeu que os pedidos de restituição e de compensação deveriam ser processados segundo a diretriz indicada naquela decisão judicial, de modo que: **(i)** homologou as compensações de débitos relativos a IRRF; **(ii)** não-homologou as compensações declaradas contra débitos de COFINS; e **(iii)** indeferiu os valores reclamados a título de restituição.

Contra essa decisão, o recorrente apresentou manifestação de inconformidade, na qual alegou decadência do direito do Fisco de revisar as suas declarações de compensação e que a autoridade administrativa houvera procedido a interpretação equivocada da decisão judicial proferida no aludido MS, que não a obriga a somente compensar o seu indébito com IR vincendo, tampouco a impede de fazê-lo com débitos de diversos tributos ou contribuições.

A 1ª Turma da DRJ/BEL julgou a manifestação improcedente, em decisão assim ementada:

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO IRRF/LEI 7.713/88. Cumpre reconhecer parcialmente, na forma do art. 165 do CTN, o direito creditório, em cumprimento à decisão judicial transitada em julgado e homologar as compensações apresentadas de créditos de IRRF, até o limite do valor reconhecido.

AÇÃO DE MANDADO DE SEGURANÇA. DECISÃO JUDICIAL. COISA JULGADA. A decisão judicial definitiva em ação de Mandado de Segurança constitui-se coisa julgada que jamais pode sofrer alteração no processo administrativo, pois, do contrário, violar-se-ia a Constituição Federal de 1988, que adota o modelo de jurisdição única, por meio do qual são soberanas as decisões judiciais. Dessa forma, a homologação da compensação a que faz jus a contribuinte fica restrita aos débitos de IRRF e/ou IRPJ que tenham sido declarados em DCOMP, não se homologando os débitos de COFINS em face da determinação expressa contida na decisão transitada em julgado.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. O prazo para apreciação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Não havendo o transcurso deste prazo a compensação ainda não estará tacitamente homologada por força do disposto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Intimado dessa decisão aos 08/10/14 (fls. 433), o recorrente interpôs recurso voluntário aos 05/11/14 (fls. 436), no qual reitera as alegações de defesa já apresentadas em sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Renata Toratti Cassini - Relatora

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Da preliminar

O recorrente alega que teria havido a decadência do direito do Fisco de homologar as compensações declaradas uma vez que, entre o pedido de restituição inaugural, apresentado aos 05/11/2001, cumulado com pedido de compensação e convertido em Declaração de Compensação (art. 74, § 4º da Lei nº 9.430/96), transcorreram mais de cinco anos, prazo de que dispõe a Fazenda para apreciá-las, homologando-as expressamente ou não, nos termos do § 5º do art. 74 da mesma Lei nº 9.430/96.

Argumenta que em julho de 2013, data do Despacho Decisório nº 799, já havia decorrido o prazo de 5 anos de que dispõe a Fazenda Pública para não homologar as compensações realizadas pelo recorrente em 2001 e que o fato de o processo ter sido objeto de anterior recurso da recorrente a este Tribunal com vistas ao afastamento do decreto de decadência dos créditos de IRRF utilizados para a compensação não acarretou a suspensão do curso prazo decadencial da Fazenda Pública para a não homologação das compensações efetivadas, uma vez que o prazo decadencial é contínuo e não se suspende nem se interrompe, a teor do que dispõe o art. 207 do Código Civil.

Para o que interessa à presente discussão, vejamos o que dispõe o art. 74, §§ 1º, 2º e 5º da Lei nº 9.430/96:

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

§ 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.

(...)

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

(...).

Como se pode notar, a teor do § 2º do dispositivo acima transcrito, a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário sob **condição resolutória** de sua ulterior, na realidade, **não-homologação**.

Com efeito, como nos ensina a doutrina ao tratar dessa espécie de condição, "o negócio jurídico sujeito à condição resolutiva se aperfeiçoa desde logo, todavia fica sujeito a se desfazer, se ocorrer aquele evento futuro e incerto, referido na avença"¹. Desse modo, evidentemente, a redação do dispositivo contém uma impropriedade e se refere à **não-homologação** da compensação declarada, dado que se a compensação declarada for **homologada**, haverá, na verdade, a sua confirmação.

O que se quer dizer com isso é que quando o § 5º do mesmo art. 74, também acima transcrito, atribui o prazo do cinco anos para a "homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo" está, na realidade, conferindo esse prazo ao Fisco para que **aprecie** a compensação declarada pelo sujeito passivo e a homologue ou não, sob pena não mais poder fazê-lo, considerando-se aquela compensação tacitamente homologada.

Desse modo, a autoridade administrativa, ao notificar o ora recorrente do Despacho Decisório nº 836/2006 **aos 18/09/06**, que teve por objeto os pedidos/declarações de compensação de fls. 64/67, **todos apresentados entre o mês de julho e outubro de 2002**, analisou as compensações por ele declaradas dentro do prazo previsto no dispositivo acima transcrito e houve por bem não as homologar. Em outros termos, implementou, **tempestivamente**, a condição resolutória de que trata o art. 74, § 2º da Lei nº 9.430/96, qual seja a ulterior [não-]homologação daquelas compensações.

O recorrente alega que "o fato de o processo ter sido objeto de anterior recurso ao CARF com vistas ao afastamento de alegação de decadência dos créditos de IRRFLL utilizados para compensação não acarreta ou acarretou a suspensão do prazo decadencial assegurado à Fazenda Pública para não homologação das compensações efetivadas uma vez que, nos termos do art. 207 do Código Civil, do prazo decadencial não se suspende nem se interrompe, sendo contínua a sua fluência.

Ocorre que não se trata, aqui, de suspensão do prazo decadencial previsto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 por conta do recurso interposto pelo recorrente e da decisão que resultou de seu julgamento, mas de cumprimento puro e simples pela autoridade administrativa do prazo ali previsto.

¹ RODRIGUES, Silvio. DIREITO CIVIL - PARTE GERAL - VOLUME 1. São Paulo: Saraiva, 1990, p. 270.

O fato de o despacho decisório originário, de nº 836/2006, ter sido objeto de impugnação e de **reforma** para afastar a decadência reconhecida pela autoridade administrativa de primeira instância e determinar o retorno dos autos à autoridade de origem **para a exame das demais matérias de mérito** (fls. 180) teve, como consequência, a necessidade de que **outro despacho decisório** fosse proferido, qual seja o **de nº 799, de 18/07/13**, em complemento àquele primeiro.

Nesse cenário, a tese da recorrente de que o prazo de que dispunham as autoridades fiscais para essa apreciação da matéria de mérito já se encontrava esgotado quando proferido o novo despacho decisório, pois deve ser contado da data da entrega de suas declarações de compensação, entre julho e outubro de 2002, com todo o respeito, não tem cabimento.

Por todo exposto, não se há falar, no caso, em decadência do direito do Fisco de homologar as compensações declaradas.

Mérito

Em seu recurso voluntário, o recorrente argumenta que do dispositivo da decisão proferida no Mandado de Segurança por ele ajuizado e transitada em julgado não se pode extrair que ele teria ficado (i) obrigado a somente compensar os créditos de IRRFLL com débito de imposto de renda futuro e (ii) impedido de utilizar o mesmo indébito do IRRFLL, parcial ou totalmente, para compensar débitos de diversos tributos ou contribuições.

Afirma que "a decisão judicial transitada em julgado proferiu uma ordem de autorização de compensação sobre rubrica declarada, atendendo por certo pedido inicial assim manifestado. Mas ao fazê-lo, não proibiu que o mesmo indébito reconhecido seja utilizado para compensar diversas rubricas caso exista legislação que assim admita. **Pensar diversamente incorreria no equívoco de se imaginar que a decisão judicial em tela e seu teor pudessem vedar aplicação de norma legal que sequer apreciou**" (Grifos originais).

Argumenta que "a par de judicialmente autorizada a realizar a compensação do IRRFLL com seu imposto de renda vincendo, não restou impedida ou proibida de realizar compensações diversas com o mesmo indébito, uma vez que remanesceram saldos positivos para fazê-las".

Entendemos que não tem razão.

Com efeito, o recorrente ajuizou Mandado de Segurança aos **30/06/2000**, no qual deduziu os seguintes pedidos:

a) considerando a inconstitucionalidade do art. 35, da Lei nº 7.713/88, deferir liminar, sem a oitiva da parte contrária, de modo a ser notificada a Autoridade Coatora para que essa se abstenha de exigir valores vencidos e vincendos de Imposto de Renda — Pessoa Jurídica (CTN, art, 151, IV), até o montante dos valores pagos indevidamente, a título de Imposto sobre o Lucro Líquido — ILL, observado o prazo decenal, corrigidos monetariamente conforme os índices judicialmente adotados (IPC, INPC, UFIR, IGP-M) juros de mora e SELIC, enquanto em definitivo não for julgado o presente writ, sem embargo do direito da Administração Tributária conferir e fiscalizar os valores compensados e promover o próprio lançamento tributário, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional; e

b) ao final, conceder a segurança pleiteada, declarando-se compensáveis os montantes de Imposto sobre o lucro Líquido - ILL pagos, indevidamente, relativos aos exercícios de 1990 a 1993, com os valores vencidos e vincendos de Imposto de Renda — Pessoa Jurídica, observado o prazo decenal, corrigidos monetariamente, conforme os índices judicialmente adotados (IPC, (NPC, UFIR, IGP-M), juros de mora e SELIC, para o efeito de se ordenar à Autoridade Impetrada que, por si ou por seus subordinados, abstenha-se de exigir o pagamento do imposto, sem embargo do direito da Administração Tributária conferir e fiscalizar os valores compensados e promover o próprio lançamento tributário, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

A liminar foi indeferida e a sentença julgou extinto o processo sem julgamento do mérito ensejando a interposição de recurso de apelação pelo ora recorrente, no qual foram renovados os pedidos deduzidos na petição inicial nos seguintes e exatos termos:

POSTO ISSO, restou patente que este recurso merece ser conhecido e provido para reformar a sentença monocrática, (a) rechaçando a decretação de ilegitimidade ativa ad causam, pois nos termos do art. 35, da Lei nº 7.713/88, o tributo incide sobre parte do lucro da pessoa jurídica não distribuído. Legitimando-a, portanto; **(b) declarando-se compensáveis (Súmula 213, STJ e art. 66, da Lei nº 8.383/91) os montantes de Imposto sobre o Lucro Líquido - ILL - pagos indevidamente, relativos aos exercícios de 1990 a 1993, com os valores vencidos e vincendos do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica**, observado o prazo decenal, corrigidos monetariamente, conforme índices judicialmente adotados (IPC, INPC, UFIR, IGP-M), juros de mora e SELIC, ordenando-se à Autoridade recorrida que se abstenha de exigir o pagamento do imposto, sem embargo do direito da Administração Tributária conferir e fiscalizar os valores compensados e promover o próprio lançamento tributário (CTN, art. 142). *(Destacamos e grifamos)*

Esse recurso foi julgado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, como bem observado pelo recorrente, "**atendendo por certo pedido inicial assim manifestado**" e em obediência ao princípio da correlação entre pedido, causa e pedir e pedido insculpido no art. 492 do NCPC, houve por bem lhe dar provimento em acórdão que tem o seguinte dispositivo:

Frente ao exposto, dou provimento ao apelo para autorizar a compensação das quantias indevidamente pagas a título de imposto de renda sobre o lucro líquido, com base no art. 35 da Lei 7713/88, com parcelas vincendas do próprio imposto de renda, aplicada correção monetária conforme a fundamentação.

O recorrente argumenta que do dispositivo do acórdão que deu provimento ao seu recurso, acima transcrito, não se pode extrair que esteja ele obrigado a somente compensar seus créditos de IRRFLL com débito de imposto de renda futuro ou impedido de utilizar esses mesmos créditos, parcial ou totalmente, para compensar débitos de outros tributos ou contribuições.

Todavia, embora somente o dispositivo seja atingido pela autoridade da coisa julgada, fato é que esse tópico do julgado não pode ser lido isoladamente, apartado das razões que ensejaram a o quanto restou ali decidido, ou seja, não pode ser apartado da fundamentação do julgado.

A esse respeito, em comentário ao art. 489 do NCPC², ensinam Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery:

² COMENTÁRIOS AO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL - NOVO CPC - Lei nº 13.105/2015. São Paulo: RT, 2015, 1154.

Dispositivo. No dispositivo se concretiza a essência volitiva da sentença. Isso não significa, porém, que a sentença deva se limitar ao que dele consta: **o significado preceptivo do provimento judicial deverá ser encontrado em outras partes, mais precisamente na motivação**, na integração e interpretação do dispositivo (...). **Se o dispositivo fosse suficiente, não haveria a cominação de nulidade em caso de sentença que não obedeceu aos requisitos deste CPC 489.** É preciso que as partes tenham ciência de que as razões alegadas e as provas produzidas foram efetivamente consideradas pelo juiz. Do contrário, o jurisdicionado corre o risco de ser vítima de arbítrio e injustiça.

Nessa linha, o acórdão mencionado, em sua fundamentação, no tópico dedicado a tratar da **compensação**, tal como requerido pelo ora recorrente em sua Apelação (fls. 385), é muito claro ao esclarecer o seguinte:

À vista do exposto, o demandante faz jus à devolução do montante recolhido indevidamente. Tal quantia pode ser compensada pelo contribuinte em sua escrita fiscal, em consonância com os ditames do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, com importâncias referentes a período subsequente e desde que se faça com contribuições de mesmas espécie e destinação constitucional (art. 66, § 10, c/c art. 39, da Lei nº 9.250, de 1995). Logo, o imposto de renda indevidamente recolhido só pode ser compensado com débitos do próprio Imposto de Renda, relativamente às parcelas cujo vencimento for posterior ao do período reclamado. A extinção se dá pela homologação, expressa ou presumida, do Fisco que, em havendo diferenças impagas, deve proceder ao lançamento de ofício, no prazo legal.

A par disso, a espécie de repetição em referência não se confunde com a prevista na Lei nº 9.430, de 1996, pois, no sistema desta, mediante requerimento do contribuinte à Secretaria da Receita Federal, é viável a compensação com créditos a ela oponíveis para a quitação de quaisquer tributos sob a sua administração, enquanto que, na disciplina daquela, a compensação é efetuada independentemente de postulação administrativa, estando, porém, restrita a tributos de mesma espécie e destinação constitucional.

Ou seja, ao esclarecer, na fundamentação, que a compensação autorizada ao contribuinte é aquela que deve ser feita em consonância com o art. da 66 da Lei nº 8.383/91, com importâncias referentes a período subsequente e desde que se faça com contribuições de mesmas espécie, e que essa espécie de repetição autorizada não se confunde com a prevista na Lei nº 9.430/96, pois, no sistema desta, mediante requerimento do contribuinte à Secretaria da Receita Federal, é viável a compensação com créditos a ela oponíveis para a quitação de quaisquer tributos sob a sua administração, fica evidente que a aludida decisão que, como alega o recorrente, contém uma "ordem de autorização para a compensação sobre rubrica declarada", qual seja imposto de renda, contém, também, uma proibição expressa à compensação do indébito com outras espécies de tributos.

Nesse passo, não tem razão o recorrente quando alega que conclusão nesse sentido decorreria do "equivoco de se imaginar que a decisão judicial em tela e seu teor pudessem vedar aplicação de norma legal [no caso, a Lei nº 9.430/96] que sequer apreciou".

Veja-se que o acórdão, realmente, não apreciou **pedido** de compensação conforme os ditames da Lei nº 9.430/96, até porque, como demonstrado, o pedido do recorrente deduzido em sua ação judicial/apelação foi para que seus créditos de IRRFLL fossem declarados compensáveis, **conforme art. 66 da Lei nº 8.383/91**. No entanto, o acórdão em questão não deixou de analisar e fazer referência a outro procedimento possível para a compensação de créditos tributários, qual seja aquele previsto na Lei nº 9.430/96, para deixar claro que não se confundia com o procedimento ali autorizado e indicado pelo próprio recorrente no pedido deduzido em seu recurso.

Desse modo, não há como acatar a pretensão do recorrente, uma vez que a forma como foi **deduzido** pelo recorrente e, em consequência, **deferido** o pedido de compensação dos créditos tributários discutidos, dito ilustrativamente, carimbou esses mesmos créditos tributários, que **somente podem ser utilizados nos limites traçados por aquela decisão judicial transitada em julgado aos 19/05/03**.

Por fim, alega o recorrente que não há razão para ser mantido o Despacho Decisório nº 799/13 no ponto em que manteve o indeferimento do pedido inaugural de restituição, uma vez que esse pedido foi transformado em pedidos de compensação subsequentes e, mais adiante, convertidos em Declarações de Compensação.

Inicialmente, cumpre anotar que essa matéria, embora suscitada pelo recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, não foi apreciada pelo acórdão recorrido. Todavia, dispõe o art. 1013, § 3º, III do NCPC o seguinte:

Art. 1.013. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.

(...)

§ 3º Se o processo estiver em condições de imediato julgamento, o tribunal deve decidir desde logo o mérito quando:

(...)

III - constatar a omissão no exame de um dos pedidos, hipótese em que poderá julgá-lo;

(...).

Desse modo, considerando que o NCPC se aplica subsidiariamente aos processos administrativos, ao processo administrativo fiscal, inclusive, entendo que a matéria em questão deve ser apreciada por este Tribunal, nos termos do dispositivo legal supra transcrito.

Pois bem.

Como expusemos acima, o aproveitamento dos créditos tributários de que é titular o recorrente está vinculado ao que restou decidido no acórdão que deu provimento ao seu recurso da Apelação e, embora o art. 66, § 2º da Lei nº 8383/91 disponha expressamente que "é facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição", aquela decisão judicial transitada em julgado, atendendo ao quanto deduzido pelo ora recorrente em seu recurso de Apelação, autorizou-o apenas a **compensar** as quantias indevidamente pagas a título de imposto de renda sobre o lucro líquido com parcelas vincendas do próprio imposto de renda.

Nessa linha, o recorrente afirma que seu pedido de inaugural de restituição teria se transformado em pedidos de compensação subsequentes e, mais adiante, convertidos em DCOMP's. Todavia, conforme informação constante do Despacho Decisório nº 799/13:

Em consulta aos sistemas DCTFGER e COMPROT (fls. 306 a 352), verificou-se que o contribuinte não efetuou autocompensação entre tributos de mesma espécie, utilizando-se do crédito objeto deste processo, tampouco foram protocolados outros processos com essa finalidade. Mediante pesquisa realizada em 05/06/2013 no programa informatizado SIEF/PERDCOMP, verificou-se que o contribuinte não apresentou DCOMP's eletrônicas com utilização deste crédito, ou que tenham por referência o processo em epígrafe.

No julgamento do pedido de restituição do recorrente, a autoridade de origem proferiu decisão com o seguinte teor:

INDEFIRO o Pedido de Restituição juntado à fl. 04, nos termos do exposto neste despacho decisório, e NÃO HOMOLOGO eventuais compensações que venham a ser apresentadas com base no crédito trabalhado neste processo, em face do transcurso de prazo previsto no artigo 168, I do Código Tributário Nacional.

O recorrente também contesta essa decisão sob o argumento de que aplicar sobre o pedido de restituição inaugural o disposto no art. 168, I do CTN representaria renovar matéria já decidida em definitivo no âmbito deste processo por ocasião do julgamento do recurso voluntário pela 1ª Turma da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, cujo acórdão proferiu decisão no sentido de que o prazo decadencial para restituição de indébito julgado inconstitucional pelo STF apenas tem início na data da Resolução do Senado Federal que suspende a execução da norma declarada inconstitucional.

Todavia, conforme se extrai do Despacho Decisório, o fundamento do indeferimento do pedido de restituição não foi a aplicação ao caso do art. 168, I do CTN, mas sim o fato de que a decisão judicial transitada em julgado, à qual está vinculada a forma de aproveitamento dos créditos tributários, prevê apenas a compensação das quantias indevidamente pagas a título de imposto de renda sobre o lucro com parcelas vincendas do próprio imposto de renda.

A aplicação do art. 168, I do CTN está relacionada a eventuais compensações que venham a ser apresentadas com base no crédito trabalhado neste processo, em face do transcurso de prazo previsto nesse dispositivo legal.

Anote-se que a decisão da 1ª Turma da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes decidiu o seguinte a respeito da contagem do prazo decadencial previsto no art. 168, I do CTN no presente caso concreto:

No caso de norma declarada inconstitucional, mediante controle difuso de constitucionalidade, o prazo de que trata o artigo 168 do CTN, que assegura o período de tempo de cinco anos para o contribuinte pedir a restituição, começa a fluir a partir do momento em que o Senado Federal, nos termos do artigo 52, X, da Constituição Federal, publica Resolução afastando do inundo jurídico os efeitos da norma declarada inconstitucional.

Assim, no caso dos autos, tendo em vista que a Resolução nº 82, de 1996, do Senado, por possuir erro quando publicada em 19/11/1996, necessitou ser republicada em 22/11/1996, para que pudesse produzir efeitos, tendo por norte o artigo 1º, § 4º, da Lei de Introdução ao Código Civil que dispõe que as correções de texto de norma já em vigor consideram-se lei nova, **o prazo de cinco anos deve ser contado da publicação desta norma, isto é de 22/11/1996**, visto que a publicação feita em 19/11/1996 não produziu eficácia jurídica, tanto isto é verdadeiro que se fez necessário nova publicação. *(Destacamos)*

Nesses termos, entendemos, s.m.j., que o que fez o Despacho Decisório foi, tão somente, aplicar o quanto restou decidido no mencionado acórdão, que determinou a contagem do prazo decadencial de 5 anos previsto no art. 168, I do CTN no presente caso concreto a partir da publicação da Resolução nº 82 do Senado Federal, aos **22/11/1996**.

Desse modo, considerando o termo inicial da fluência do prazo decadencial (22/11/96), que o Despacho Decisório foi proferido aos 18/07/2013 (fls. 362), bem como a informação de que até aquele momento, o contribuinte não houvera utilizado os créditos tributários para efetuar compensações com débitos de mesma espécie, entendemos que, àquela altura, os créditos em questão já haviam sido atingidos pela decadência.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar suscitada e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini

Voto Vencedor

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, redator designado.

Não obstante as bem lançadas razões de decidir da relatora, peço *venia* para delas discordar no que tange ao mérito.

Conforme noticiado no relatório supra, trata-se o presente processo de direito creditório pleiteado pelo interessado, referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido, cumulado com pedido de compensação juntado à fl. 64 (convertido em declaração de compensação – DCOMP- por força do disposto no § 4º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, incluído pela Lei nº 10.637/2002) e declaração de compensação juntada à fl. 67 (retificadora da DCOMP apresentada em 21/08/2002 e juntada à fl. 65).

A DRJ/POA constatou que o ora recorrente houvera ingressado com Mandado de Segurança para obter decisão judicial que declarasse "compensáveis" os valores pagos indevidamente a título de Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido - ILL, ação esta que teve desfecho favorável ao recorrente, com **trânsito em julgado aos 19/05/03**. Assim, entendeu que os pedidos de restituição e de compensação deveriam ser processados segundo a diretriz indicada naquela decisão judicial, de modo que: **(i)** homologou as compensações de débitos relativos a IRRF; **(ii)** não-homologou as compensações declaradas contra débitos de COFINS; e **(iii)** indeferiu os valores reclamados a título de restituição.

O Recorrente, por seu turno, conforme constatado pela d. relatora, argumenta que do dispositivo da decisão proferida no Mandado de Segurança por ele ajuizado e transitada em julgado não se pode extrair que ele teria ficado (i) obrigado a somente compensar os créditos de IRRFLL com débito de imposto de renda futuro e (ii) impedido de utilizar o mesmo indébito do IRRFLL, parcial ou totalmente, para compensar débitos de diversos tributos ou contribuições.

Afirma que "a decisão judicial transitada em julgado proferiu uma ordem de autorização de compensação sobre rubrica declarada, atendendo por certo pedido inicial assim manifestado. Mas ao fazê-lo, não proibiu que o mesmo indébito reconhecido seja utilizado para compensar diversas rubricas caso exista legislação que assim admita. **Pensar diversamente incorreria no equívoco de se imaginar que a decisão judicial em tela e seu teor pudessem vedar aplicação de norma legal que sequer apreciou**" (Grifos originais).

Argumenta que "a par de judicialmente autorizada a realizar a compensação do IRRFLL com seu imposto de renda vincendo, não restou impedida ou proibida de realizar compensações diversas com o mesmo indébito, uma vez que remanesceram saldos positivos para fazê-las".

Sobre o tema, concluiu a d. relatora que *não há como acatar a pretensão do recorrente, uma vez que a forma como foi **deduzido** pelo recorrente e, em consequência, **deferido** o pedido de compensação dos créditos tributários discutidos, dito ilustrativamente, **carimbou** esses mesmos créditos tributários, que somente podem ser utilizados nos limites traçados por aquela decisão judicial, que, como dito, transitou em julgado aos 19/05/03.*

Como dito linhas acima, peço *vênia* para discordar da nobre relatora neste ponto.

Inicialmente, deve-se observar que quando do ajuizamento do Mandado de Segurança já mencionado no voto da relatora, em 30/06/2000, vigia um regime jurídico aplicável ao instituto da compensação, enquanto que no trânsito em julgado da referida ação mandamental, em 19/05/2003, existia um novo regramento jurídico vigente sobre o tema, sendo certo que, o juízo daquele *mandamus* estava adstrito ao pedido formulado na inicial do MS, o qual, por sua vez, fora realizado com base no ordenamento jurídico então vigente.

Para uma melhor compreensão da matéria em análise, vejamos a evolução legislativa do instituto da compensação!

O Código Tributário Nacional, no art. 156, inciso II, classifica a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário. Ainda no Capítulo IV (Extinção do crédito tributário), apresenta, na Seção IV (Demais modalidades de extinção), os arts. 170 e 170-A, nos seguintes termos:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Com fulcro no artigo 170 do Código Tributário Nacional, o art. 66 da Lei nº 8.383/91 – ato que, pela primeira vez, versou sobre o instituto da compensação tributária – e, posteriormente, o art. 39 da Lei nº 9.250/95, permitiram a compensação entre tributos da mesma espécie, feita apenas na escrituração contábil e informada em declaração prestada a Secretaria da Receita Federal do Brasil (dever instrumental atualmente denominado de Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais – DCTF), ou seja, não havia necessidade da compensação ser requerida àquele órgão administrativo.

Vale frisar, pela relevância histórica, que essa previsão legal foi objeto de acirradas disputas doutrinárias e jurisprudenciais travadas para a definição do que se entenderia por “tributos de mesma espécie”.

Anos depois, foi publicada a Lei nº 9.430/96, alterando substancialmente o instituto em análise, que passou a ser feito mediante requerimento da compensação a Secretaria da Receita Federal, podendo envolver quaisquer tributos, e não mais apenas aqueles de mesma espécie (art. 74).

Essa nova sistemática de compensação foi regulamentada pelo Decreto nº 2.138/97 e pela Instrução Normativa – IN SRF nº 21/97, que fixou, dentre outros, a forma pela qual a compensação seria pleiteada.

Com o advento da Lei nº 10.637/02, cujo art. 49 deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, a compensação deixou de ser requerida a Secretaria da Receita Federal, passando a ser apenas declarada, com força de extinção do crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Pois bem!

Prestados estes esclarecimentos iniciais sobre o instituto da compensação, verifica-se que, no caso em análise, quando do trânsito em julgado da ação mandamental – em maio/2003 – estava em vigor um regime jurídico diverso daquele existente quando a refira ação fora ajuizada e ao qual o respectivo Juízo estava adstrito.

É de se observar, ainda, que as compensações em análise foram realizadas já sob a égide das alterações promovidas pela Lei nº 10.637/02, por meio da qual, como dito linhas acima, a compensação deixou de ser requerida a Secretaria da Receita Federal, passando a ser apenas declarada, com força de extinção do crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Ressalte-se que não se está aqui a negar eficácia ao instituto da coisa julgada, mas apenas concluindo que, no caso concreto, não existia nenhum óbice legal e/ou processual que impedisse o contribuinte de realizar o encontro de contas em análise.

Observe-se que, de fato, a decisão proferida nos autos da ação mandamental, conforme se infere dos excertos trazidos à baila no voto da douta Relatora, não vedou ao contribuinte a possibilidade de realizar as compensações já com as alterações promovidas no instituto pela Lei nº 10.637/2002. E nem poderia, já que, como visto, a susodita ação mandamental foi ajuizada sob a égide de outro regime jurídico.

Sobre o tema, assim já se pronunciou o Egrégio STJ por ocasião do julgamento do REsp nº 1.137.738, julgado, registre-se, como “recurso representativo da matéria”, sujeito ao procedimento do art.543-C do CPC, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUCESSIVAS MODIFICAÇÕES LEGISLATIVAS. LEI 8.383/91. LEI 9.430/96. LEI 10.637/02. REGIME JURÍDICO VIGENTE À ÉPOCA DA PROPOSITURA DA DEMANDA. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. INAPLICABILIDADE EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. ART. 170-A DO CTN. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. HONORÁRIOS. VALOR DA CAUSA OU DA CONDENAÇÃO. MAJORAÇÃO. SÚMULA 07 DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN).
2. A Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, ato normativo que, pela vez primeira, versou o instituto da compensação na seara tributária, autorizou-a apenas entre tributos da mesma espécie, sem exigir prévia autorização da Secretaria da Receita Federal (artigo 66).
3. Outrossim, a Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na Seção intitulada "Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições", determina que a utilização dos créditos do

contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal (artigo 73, caput), para efeito do disposto no artigo 7º, do Decreto-Lei 2.287/86.

4. A redação original do artigo 74, da Lei 9.430/96, dispõe: "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".

5. Consectariamente, a autorização da Secretaria da Receita Federal constituía pressuposto para a compensação pretendida pelo contribuinte, sob a égide da redação primitiva do artigo 74, da Lei 9.430/96, em se tratando de tributos sob a administração do aludido órgão público, compensáveis entre si.

6. A Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (regime jurídico atualmente em vigor) sedimentou a desnecessidade de equivalência da espécie dos tributos compensáveis, na esteira da Lei 9.430/96, a qual não mais albergava esta limitação.

7. Em consequência, após o advento do referido diploma legal, tratando-se de tributos arrecadados e administrados pela Secretaria da Receita Federal, tornou-se possível a compensação tributária, independentemente do destino de suas respectivas arrecadações, mediante a entrega, pelo contribuinte, de declaração na qual constem informações acerca dos créditos utilizados e respectivos débitos compensados, termo a quo a partir do qual se considera extinto o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, que se deve operar no prazo de 5 (cinco) anos.

8. Deveras, com o advento da Lei Complementar 104, de 10 de janeiro de 2001, que acrescentou o artigo 170-A ao Código Tributário Nacional, agregou-se mais um requisito à compensação tributária a saber: "Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial."

9. Entrementes, a Primeira Seção desta Corte consolidou o entendimento de que, em se tratando de compensação tributária, deve ser considerado o regime jurídico vigente à época do ajuizamento da demanda, não podendo ser a causa julgada à luz do direito superveniente, tendo em vista o inarredável requisito do prequestionamento, viabilizador do conhecimento do apelo extremo, **ressalvando-se o direito de o contribuinte proceder à compensação dos créditos pela via administrativa, em conformidade com as normas posteriores, desde que atendidos os requisitos próprios** (EREsp 488992/MG). (*destaquei*)

Ato contínuo, a matéria foi objeto de análise pela própria Receita Federal, que, levando em consideração, inclusive, o julgado objeto do REsp 1.137.738, exarou a Solução de Consulta COSIT nº 279/2014, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: Normas de Administração Tributária

EMENTA: COMPENSAÇÃO. RECONHECIMENTO DE CRÉDITO POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO APÓS LEI Nº 10.637, de 2002. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Os créditos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, podem ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB quando houver legislação superveniente ao trânsito em julgado que assegure igual tratamento aos demais contribuintes ou, ainda, quando a legislação vigente na data do trânsito em julgado não tiver sido fundamento da decisão judicial mais restritiva. As restrições à compensação da nova legislação devem ser observadas. DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 (CPC); art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996,

com a redação dada pelo art. 49 da MP nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002; arts. 41, 81 e 82 da IN RFB nº 1.300, de 2012.

Referida Solução de Consulta foi, por sua vez, objeto de nova manifestação daquele órgão fiscal, que, respondendo a novo questionamento do contribuinte, exarou a Solução de Consulta COSIT nº 29/2016, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS RECONHECIDOS POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO APÓS A LEI Nº 10.637/2002. RESTRIÇÕES.

Como regra geral, desde que observadas as restrições previstas na legislação vigente, os débitos próprios relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB podem ser compensados com os créditos relativos a tributos administrados pela RFB reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado, mesmo que essa decisão tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie.

Entre as referidas restrições da legislação em vigor cita-se, exemplificativa, mas não exaustivamente, a impossibilidade de compensar débitos relativos às contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b', e 'c' do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/1991 com créditos relativos aos demais tributos administrados pela RFB.

Dispositivos Legais: CTN, 170; Lei nº 11.457/2007, arts. 2º e 26, parágrafo único; Lei nº 8.383/1991, art. 66; Lei nº 8.212, art. 89, caput; IN RFB nº 1.300/2012, arts. 41, caput, e 56, caput.

(destaquei).

Conclusão

Face ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Redator Designado