



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11618.001901/2006-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.471 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2021
Recorrente CIMENTO POTY S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO DE TERCEIRO. CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Não foram convertidos em declaração de compensação os pedidos de compensação com créditos de terceiros, por conseguinte, os correspondentes pedidos de compensação não convertidos em Declaração de Compensação não estão sujeitos à homologação tácita e devem ser deferidos ou indeferidos pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado(a)), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Larissa Nunes Girard.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-010.471 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11618.001901/2006-81

Relatório

Por bem transcrever os fatos ocorridos até o presente momento, adoto como parte de meu relatório aquele trazido pelo acórdão n.º 11-30.730, da 2ª Turma da DRJ/REC, de 12 de agosto de 2010:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade ao Despacho Decisório da DRF/Recife/PE, assinado pelo Titular da Unidade da Jurisdição, que com base nos fundamentos expostos no Parecer, de fls. 1.145- a 1.150, que passou a integrar o despacho, e tendo em vista a incorporação do contribuinte Cimento Poty S/A, CNPJ n.º 08.567.539/0001-39, pelo contribuinte Votorantim Cimentos N/NE, CNPJ 10.656.452/0001-80, com jurisdição fiscal na Delegacia da Receita Federal do Brasil no Recife e no uso da competência dos artigos 238 a 243 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF n.º 95, de 30/04/2007, resolveu:

1. "torna sem efeito o Despacho Decisório de fls. 1.151 proferido pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em João Pessoa, do qual o contribuinte ainda não foi cientificado, e convalida os demais atos processuais praticados no presente processo;

2. não homologa as compensações relativas ao PIS dos períodos de apuração 01/1999 a 03/1999, e as relativas à Cofins dos períodos de apuração 01/1999 a 03/1999;

3, determino que sejam não homologadas as compensações que o contribuinte realizou ou venha a realizar com créditos relativos à ação judicial objeto do presente processo;

4. determino que encaminhe-se (sic) cópia deste Despacho Decisório para o SECAT desta Delegacia e para a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, para ciência daquele Serviço e Conselho, em face dos processos administrativos 10480008996/2002~70 e 10480.008997/2002-14".

2. Cientificada de tal negativa em 25/08/07 conforme "AR", de fl. 1.208, a contribuinte, por seu procurador, instrumento, fl. 1.249, apresentou manifestação de inconformidade, fls. 1.211/1.241, na data de 21/09/2007, em que contesta o indeferimento com as seguintes razões, em síntese:

2.1 - o presente processo foi formalizado pela então Delegacia da Receita Federal do Brasil em João Pessoa /PB em 26/05/2006, a fim de monitoramento de créditos tributários declarados em DCTF no ano de 1999 como compensados pela Impugnante, nos moldes do art. 66 da Lei n.º 8.383/91 c/c o art. 150, § 4º do CTN, e com base em Decisões Judiciais então vigentes, exaradas no Mandado de Segurança n.º 980019730-0 - PE, distribuído para a 123 Vara da Seção Judiciária da Justiça Federal de Pernambuco;

2.2 - nesse processo judicial restou garantido o direito da Requerente de compensar os valores pagos a maior de PIS em face da declaração da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, utilizando-se a semestralidade na base de cálculo do PIS, embora falando-se em incidência de correção monetária, contrariando o determinado expressamente pela Lei Complementar n.º 07/70, como já está petrificado na doutrina e na jurisprudência pátria, o que deu azo à interposição de competente Recurso Especial, tombado sob o n.º 692891/PE;

2.3 - a compensação foi procedida nos termos do art. 66 da Lei n.º 8.383/91 c/c art. 150, § 4º do CTN, por intermédio de expressa declaração em DCTF no ano de 1999. A ora Impugnante foi intimada recentemente (27/08/2007) de Despacho Decisório da DRF/Recife, datado e 04/06/2007, o qual resolveu somente agora não homologar as compensações informadas nas DCTF relativa aos períodos de apuração de 01/1999 a 03/1999;

2.4 - um Despacho exarado no ano de 2007, em um processo administrativo que teve início no ano de 2006, tenta realizar lançamento tributário, na forma dos artigos 142 e 145 c/c an. 150 § 4º do CTN, de tributos que pretensamente teriam sido compensados a menor mais de oito anos antes (DCTF de 1999);

2.5 - tal decisão errônea teve como fundamento o Parecer n.º 088/2006 - SACAT/DRF/JPA, de 07./07/2006, o qual, após a análise de planilhas de cálculo elaboradas por meio de sistema utilizado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil denominado CTSJ, informou ter sido encontrado o valor zero (sic) Para a obrigação de repetir o indébito fiscal pela via da compensação informada nas DCTF de 1999, porpondo, desse feita, a imediata cobrança dos créditos tributários indicados como compensados em base na ordem judicial, como se a Autoridade não estivesse submetida aos termos do art. 150, § 4º, do CTN;

2.6 - não há como prevalecer vergastada determinação, em primeiro lugar porque essa manifestação da Autoridade Fiscal ocorreu serodiamente, haja vista que os valores foram declarados compensados em DCTF, conforme art. 66 da Lei n.º 8.383/91 c/c art. 150, § 4º do CTN, durante o ano de 1999, sendo que tais declarações do contribuinte foram homologadas definitivamente de forma tácita durante o ano de 2004, tendo ocorrido a decadência do direito da Fazenda de alterá-las para efetuar cobrança nos termos do art. 142 do CTN;

2.7 - é a decadência do direito do Fisco de efetuar o lançamento, o que seria a revisão das DCTF para afastar a declaração de compensação e, daí, ter-se como cobráveis os valores declarados pelo contribuinte como compensado, também é de se ressaltar um segundo ponto que afasta qualquer legalidade no comportamento da Doute Autoridade;

2.8 - é que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, onde se encontra pendente de apreciação o Recurso Especial interposto pela Impugnante, bem como a jurisprudência da mais alta corte administrativa, a Augusta Câmara Superior de Recursos Fiscais, já consolidaram o entendimento de que é indevida a correção monetária da base de cálculo do PIS, por contrariar a previsão legal do art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar n.º 07/70;

2.9 - sabendo-se que a Impugnante foi intimada do Despacho Decisório sob reproche em 27/08/2007, sendo que o presente processo administrativo teve início em 26/05/2006 para tratar de compensações que foram declaradas pelo contribuinte em DCTF no ano de 1999, e mister trazer à baila a expressa disposição do CTN, no seu art. 150, § 4º;

2.10 - no presente caso, o contribuinte efetuou pagamentos parciais dos tributos devidos em 1999, e declarou expressamente em DCTF que o restante do débito, estava compensado com créditos favoráveis que obtivera em processo judicial, ficando aguardando que o Fisco viesse, ou não, efetuar homologação dessa declaração, ou mesmo deixar de concordar com a mesma, cobrando o que entendesse devido;

2.11 - a principal característica desse tipo de lançamento tributário é que em caso de inação da autoridade administrativa por 5 (cinco) anos contados de cada fato gerador ocorrido, não há mais quaisquer possibilidade de se efetuar lançamentos de ofício de valores referentes a tais fatos;

2.12 - dessa forma, a teor do disposto no inciso V, do art. 156 do CTN, o crédito em cobrança dos eventos ocorridos em 1999 e declarado em DCTF como efetivamente compensado, encontra-se extinto pela decadência; ›

2.13 - assim, não há a menor sombra de dúvidas de que ocorreu a decadência do direito do Fisco de realizar qualquer lançamento de ofício, consubstanciado em rever a DCTF, glosar a compensação, declarada e determinar a cobrança do que o Fisco entende apropriado, considerando a transcurso do prazo de, cinco anos desde a data da

ocorrência do fato gerador do pretense tributo devido, sem que o Fisco tenha tomado qualquer medida anterior para constituição dos créditos tributários;

2.14 - à fl. 1.226, a Impugnante trata da impossibilidade de incidência da correção monetária na base de cálculo do PIS, nos termos do art. 6º, parágrafo único da Lei Complementar 07/70

2.15 - às fls. 1.227/1.240, transcreve ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuinte e da Câmara Superior de Recursos Fiscais de que não incide correção monetária sobre a base de cálculo no período que medeia base de cálculo/ocorrência do fato gerador, por não haver previsão legal;

2.16 - diante do exposto, Requer:

2.16.1 - em preliminar, que seja reconhecida a verdade inafastável de que ocorreu a Decadência do direito do Fisco de efetuar revisão de DCTF de 1999, glosando compensação e determinando cobrança do tributo declarado como compensado, sob pena de afronta direta ao art. 150, § 4º c/c 156, V, ambos do CTN, posto que o presente processo teve início somente em 26/05/2006 e o Despacho Decisório foi notificado ao contribuinte somente em 27/08/2007;

2.16.2 - acaso ultrapassada a referida preliminar, o que se cogita em absurdo, requer que seja reformado o Despacho Decisório DRF/Recife ora impugnado, dando-se total procedência aos créditos de PIS pagos indevidamente em virtude dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, devendo ser calculados conforme disposto no art. 6º, parágrafo único da LC 07/70, ou seja, tendo por base de cálculo do faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador, sem a incidência da correção monetária da base de cálculo por absoluta ausência de determinação legal nesse sentido;

2.16.3 - homologar as compensações efetuadas dos valores da contribuição ao PIS e da Cofins, nos períodos de apuração de 01/1999 a 03/1999, informados em DCTF por ser esta medida a mais lidima justiça.

No acórdão do qual foi retirado o relatório acima, foi julgada improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, recebendo a decisão a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

A opção, por parte da interessada, pela discussão de determinada matéria junto ao Poder Judiciário, importa renúncia tácita às instâncias administrativas.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO

Os pedidos de compensação pendentes de apreciação, quando fundados em crédito que seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado, não podem ser convertidos em declaração de compensação.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Para os pedidos de compensação não convertidos em declaração de compensação inexistente homologação tácita.

Manifestação de Inconformidade improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão acima mencionada a contribuinte interpôs recurso voluntário onde repisa a tese de decadência e homologação tácita, além de discutir a matéria relacionada a inconstitucionalidade dos Decretos 2445 e 2449, sobre o PIS semestralidade.

Passo seguinte o processo foi remetido ao E. CARF e distribuído para minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma, motivo pelo qual passa a ser analisado.

Conforme acima relatado o presente processo tem por objeto a negativa de compensação feitas pela contribuinte por meio de DCTF, tendo em vista provimento judicial relacionado à inconstitucionalidade dos Decretos 2.445/88 e 2.449/88, utilizados para extinção parcial do crédito tributário, de PIS e COFINS, nos períodos de apuração compreendidos de 01/1999 a 03/1999.

I – Da Concomitância

Conforme se verifica do recurso voluntário, a exemplo do que outrora ocorreu na manifestação de inconformidade, a recorrente traz a tese relacionada à inconstitucionalidade dos Decretos 2.445/88 e 2.449/88, matéria esse discutida na esfera judicial; processo judicial este que inclusive embasa a existência dos créditos levados à compensação.

Assim, independentemente da medida judicial, fato é que a matéria aqui discutida foi levada ao judiciário, acarretando, assim, renúncia à esfera administrativa, a teor da Súmula CARF nº 01.

Desta forma, não tomo conhecimento das matéria relacionada à inconstitucionalidade dos Decretos 2.445/88 e 2.449/88.

II – Decadência e homologação tácita

Segundo a recorrente os débitos tributários dos períodos de apuração compreendidos entre 01/1999 a 03/1999, época do fato gerador, não podia ser lançados, pois estavam extintos pela decadência, ensejando a homologação tácita prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

Há entendimento consolidado na jurisprudência deste Conselho de que a regra de contagem do prazo decadencial, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, somente se aplica aos casos de lançamento por homologação em que realizado pagamento antecipado do tributo.

De outro modo, se não há pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial segue a regra geral, estabelecida no inciso I do art. 173 do CTN, que determina o

primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado como o termo inicial do quinquídio decadencial do direito de lançar, conforme estabelecido na Súmula CARF n.º 101, a seguir reproduzida: “Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.”

A matéria foi analisada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no âmbito do Recurso Especial n.º 973.733/SC, cujo julgamento foi realizado pelo regime do recurso repetitivo, estabelecido no art. 543-C do vigente Código de Processo Civil (CPC) de 1973, cujo enunciado da ementa ficou assim redigido:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação **ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre**, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

[...]

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ. 1ª Seção. REsp 973.733/SC. Rel. Min. LUIZ FUX. DJe 18/9/2009) - (grifos não originais)

Por se tratar de decisão definitiva de mérito, proferido na forma do regime do recurso repetitivo, por força do disposto no art. 62¹, § 2º, do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, adota-se aqui as razões de decidir consignadas no referido julgado. Esta matéria foi apreciada por esta turma no Acórdão n.º 3302-004.263, cujas razões expostas na Declaração de Voto elaborada pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento transcrevo abaixo e adoto como razão de decidir:

“ (...)

Equivoca-se a recorrente. O art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN trata da homologação tácita do lançamento em que há pagamento antecipado do tributo. No caso, além de não ter havido pagamento, mas compensação, não há que se falar homologação tácita do lançamento, haja vista que, por iniciativa própria, a recorrente procedeu a constituição dos débitos tributários compensados, por meio da DCTF. Assim, se os débitos foram devidamente constituídos, obviamente, a etapa de lançamento ou constituição do crédito está superada, portanto, a decadência suscitada pela recorrente é matéria superada e, portanto, estranha aos autos

Dessa forma, resta saber se no caso em tela, de fato, houve a alegada homologação tácita das compensações em referência. Nesse sentido, previamente, cabe consignar que, até 01/10/2002, quando entrou em vigor a sistemática de compensação por declaração, introduzida pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, não havia previsão legal para a homologação tácita da compensação.

No período em que vigeu a redação originária do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, alterada pelos citados preceitos legais, e regulamentada pela Instrução Normativa SRF n.º 21, de 10 de março de 1997, não havia prazo para homologação dos pedidos de compensação formulados pelos contribuinte. Tal previsão somente passou a existir com a novel alteração supra mencionada.

A propósito do assunto em comento, é oportuno enfatizar que, no âmbito dos tributos administrados pela RFB, a compensação do crédito de terceiro não tinha (e continua não tendo) amparo legal. Nesse sentido, atualmente há determinação legal expressa (art. 74, § 12, II, “a”, da Lei n.º 9.430, de 1996, acrescido pela Lei n.º 11.051, de 2004) atribuindo o efeito de compensação não declarada a utilização de crédito de terceiro e tipificando tal conduta como infração sancionada com a multa fixada no § 4º do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, com as alterações posteriores.

A despeito da falta de previsão legal, o art. 15 da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 1997, em total afronta ao princípio da estrita legalidade, da supremacia do interesse público e da hierarquia das normas, num curto período de tempo, autorizou a compensação de crédito de um contribuinte com débito de outro, com a seguinte dicção:

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

¹ "Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF."

(...). (grifos não originais).

[...]

Ainda que desprovido de suporte legal, o referido art. 15 da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 1997, vigeu até 10/4/2000, data em que foi expressamente revogado pelo art. 2.º da Instrução Normativa SRF n.º 041 de 07 de abril de 2000. Em consonância com as disposições legais vigentes, este ato normativo também proibiu a compensação de débitos de um sujeito passivo, relativos a impostos ou contribuições administrados pela RFB, com créditos de terceiros (art. 1.º).

Logo, diferentemente do alegado pela recorrente, na data em que ela formalizou as compensações em apreço, o referido art. 15 da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 1997, que, sem fundamento legal, autorizara a compensação com crédito de terceiros, já se encontrava expressamente revogado e, ao contrário do disposto no citado preceito normativo, o art. 1.º da Instrução Normativa SRF n.º 041, de 20002, passou expressamente a proibir essa modalidade de compensação, com os seguintes termos, *in verbis*:

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

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

Cabe esclarecer ainda que, além dos pedidos de compensação de crédito com débitos próprios pendentes de análise em 1/10/2002, ainda existiam, em fase de análise, pedidos de compensação de crédito com débitos de terceiros formalizados até 9/4/2000, data do término da vigência do art. 15 da da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 1997, aos quais foram assegurados, pela própria Administração Tributária, o direito de compensação até então vigente.

De qualquer modo, não se pode desconhecer que o art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 2002, estabeleceu um regramento de transição para os pedidos de compensação pendentes de apreciação até 1/10/2002, nos termos do § 4.º acrescido ao art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, a seguir transcrito: “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”.

Em face das regras de transição anteriormente apresentadas, as questões a serem respondidas são as seguintes: os pedidos de compensação de crédito com débitos de terceiros, pendentes de análise em 9/4/2000, estão sujeitos a qual regramento? Ao que vigeu até 30/9/2002 ou ao vigente a partir de 1/10/2002, que introduziu o novel regime de compensação por declaração?

Afirmativamente, tais pedidos ficaram submetidos à disciplina legal sobre compensação vigente em 9/4/2000 e que vigeu até 30/9/2002, pelos seguintes motivos:

a) o novo regime de compensação aplica-se apenas à “compensação de débitos próprios”, nos termos do *caput* do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1976, com a nova redação da Lei n.º 10.637, de 2002;

b) a declaração de compensação, prevista na nova sistemática, deve ser entregue pelo próprio sujeito passivo detentor do crédito e do débito a serem compensados, nos termos do § 1º do art. da Lei n.º 9.430, de 1996, acrescido pela Lei n.º 10.637, de 2002; e

c) há previsão expressa no § 13 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, acrescido pela Lei n.º 11.051, de 2004, no sentido de que a compensação de crédito de terceiros não se submete ao novel regime jurídico de compensação por declaração.

Dessa forma, os pedidos de compensação de crédito de um contribuinte com débito de outro, formulados até 9/4/2000, pendentes de apreciação na data de início do regime de compensação declarada, por não atender a tais condições, obviamente, não se converteram em declaração de compensação.

Assim, com muito mais razão, os pedidos de compensações com crédito de terceiro, formulados a partir de 10/4/2000, como no caso em tela, protocolados após a referida data, quando já não expressa vedação, inclusive, em atos normativos da Receita Federal,

induidosamente, inequivocamente, também não se converteram em declaração de compensação.

Assim, os débitos compensados por meio dos citados pedidos não estão sujeitos ao regime de extinção sob condução resolutória da sua ulterior homologação, nem tampouco ao prazo de 5 (cinco) determinado para efetivação da homologação expressa, previstos no art. 74, §§ 2º e 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Além disso, por se trata de um direito subjetivo de natureza material, o regime jurídico da compensação realizada pelo contribuinte é aquele previsto na norma legal vigente na data do exercício desse direito (a data da compensação), logo, havendo mudança de regime jurídico, os novos preceitos legais somente se aplicam aos fatos e situações futuras (a partir da vigência). Trata-se de aplicação da regra geral de direito intertemporal, prevista no art. 101 do CTN, combinado com o disposto no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil. Nesse sentido, a doutrina de Hugo de Brito Machado², explicitada no excerto a seguir reproduzido:

(...). Em princípio, o fato regula-se juridicamente pela lei em vigor na época de sua ocorrência. Essa é a regra geral do chamado **direito intertemporal**. A lei incide sobre o fato que, concretizando sua hipótese de incidência, acontece durante o tempo em que é vigente. Surgindo uma lei **nova** para regular fatos do mesmo tipo, ainda assim, aqueles fatos acontecidos durante a vigência da lei anterior foram por ela qualificados juridicamente e a eles, portanto, aplica-se a lei antiga. (grifos do original)

Não se pode olvidar que a norma jurídica, apenas em caráter excepcional, retroage para qualificar juridicamente os fatos ocorridos antes do início de sua vigência. No âmbito tributário, as hipóteses de retroatividade da norma são aquelas taxativamente enumeradas no art. 106 do CTN, em que não se incluem as situações ou fatos extintivos do crédito tributário por meio da compensação.

Em relação ao procedimento de compensação, evidentemente, não pode ser diferente, uma vez que o regime de compensação a que tem direito sujeito passivo é aquele previsto na lei vigente na data da realização da compensação tributária, o que, no âmbito dos tributos administrados pela RFB, corresponde a data da entrega do pedido ou da declaração de compensação.

No mesmo sentido, manifestou-se a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), por meio do Parecer PGFN/CDA/CAT n.º 1499/2005, em que concluiu pela inexistência de conversão em declaração de compensação dos pedidos de compensação fundados em créditos de terceiros, “crédito-prêmio” instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei n.º 491, de 5

² MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 28 ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 127

de março de 1969, título público, crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado e crédito que não se refira a tributos e contribuições administrados pela SRF, cujos excertos relevantes transcreve-se a seguir:

V – COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIRO – PEDIDOS PENDENTES DE APRECIACÃO NÃO SÃO CONVERTIDOS EM DCOMPS

38. Partindo do disposto no tópico anterior, é de se perquirir: e os pedidos de compensação com créditos de terceiro que, quando da entrada em vigor da Lei nº 10.637/02 (que incluiu o § 4º ao art. 74 da Lei nº 9.430/96), encontravam-se pendentes de análise pela SRF, estão sujeitos à nova disciplina da “declaração de compensação”?

39. Ora, partindo do pressuposto de que a compensação com créditos de terceiro afigura-se como exceção, vedada expressamente pela legislação em vigor, e do fato de o sujeito passivo apenas poder contrapor seu crédito líquido e certo ao crédito fiscal, como direito subjetivo público seu, no caso de existir norma legal autorizadora do encontro de contas e, ainda, submetendo-se ele aos requisitos de condições e garantias estipulados pela lei específica, é de se entender que os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa só podem ser considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, se observadas todas as demais condições estabelecidas na lei nº 9.430/96 e legislação correlata.

40. Assim, os pedidos administrativos de compensação, fundados em créditos de terceiro, pendentes de análise pela SRF (RFB), protocolados antes das inovações legislativas acerca da matéria (Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03), não são alcançados pela nova sistemática da declaração de compensação.

41. Com efeito, o precitado art. 74 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02, ao instituir a “**declaração de compensação**”, expressamente previu que a mesma **só poderia ser prestada pelo próprio detentor do crédito contra o Fisco**, ou seja, para que a “declaração de compensação” feita à Secretaria da Receita Federal extinga o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430/96), mister se faz que o contribuinte utilize-se de créditos próprios.

42. Se não existe “declaração de compensação” com créditos de terceiro, por óbvio, os pedidos de compensação com créditos que não pertençam ao próprio contribuinte, mesmo que pendentes de análise por parte da RFB, não podem transmudar-se naquela.

43. E mais, permanecendo como pedidos de compensação, não estão sujeitos à nova sistemática instituída para a compensação.

44. Tal entendimento decorre, inclusive, de uma interpretação sistemática das regras jurídicas encartadas na Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, ou seja, do confronto entre as regras contidas nesse diploma legal, bem como entre essas regras e as demais que tratam do instituto da compensação.

45. Dito isso, conclui-se, desde já, que o novel regime da compensação, que é realizada por meio de declaração (DCOMP) prestada à SRF (hoje RFB), não alcança, sob hipótese alguma, os casos de compensação com créditos de terceira pessoa.

46. Não podendo o novo regime instituído para a compensação ser desmembrado, de maneira que apenas alguns de seus postulados sejam cumpridos, em detrimento de outros, é evidente a inaplicabilidade das novas disposições sobre a compensação aos encontros de contas daquela natureza.

47. Resumindo, o encontro de contas pleiteado deve ser analisado de acordo com as normas anteriores, que previam a utilização de créditos de terceiro, não se aplicando, inclusive, a conversão do “pedido de compensação” em “declaração de compensação”

(com a extinção automática do crédito tributário), e nem mesmo, por conseqüência, o prazo previsto no § 5º, do art. 74, da lei n.º 9.430/96 para homologação da compensação (cinco anos).

48. Não se afigura correto, pois, a conversão dos pedidos de compensação desse jaez (com créditos de terceiros) em declarações de compensação, por total ausência de previsão legal para tanto.

49. E mais, por também não observarem as condições estabelecidas no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 (com a redação dada pela MP n.º 66/02), resta claro que não podem ser convertidos em declaração de compensação os pedidos de compensação pendentes de apreciação, quando fundados em créditos que se refiram a “créditoprêmio” instituído pelo art. 1º do DecretoLei n.º 491, de 05 de março de 1969; ou que se refiram a títulos públicos; ou sejam decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado; ou não se refiram a tributos ou contribuições administrados pela SRF. Aplica-se, pois, o entendimento retro exposto.

50. Por fim, cumpre chamar a atenção para o fato de que, com a entrada em vigor do art. 4º da Lei n.º 11.051/04, as compensações, pretendidas a partir desta data, em que os créditos sejam de terceiros (assim como aqueles que se encontrem nas situações elencadas no parágrafo anterior), serão consideradas não declaradas (vide, a respeito, os recém incluídos §§ 12 e 13 da Lei n.º 9.430/96, que disciplinam esta situação e que ainda serão objeto de análise no presente Parecer). (os últimos grifos não constam do original).

No mesmo sentido, o entendimento esposado na Solução de Consulta Cosit n.º 1, de 4 de janeiro de 2006, de onde se extrai os trechos dos enunciados da sua ementa a seguir reproduzidos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Homologação tácita de compensação objeto de pedido de compensação convertido em declaração de compensação.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO CONVERTIDO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO DE CINCO ANOS PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DA COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA PARA PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO NÃO CONVERTIDOS EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE EXAME DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CABIMENTO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE CONTRA O NÃORECONHECIMENTO DO CRÉDITO OBJETO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

O prazo para a homologação de compensação requerida à Secretaria da Receita Federal tem sua contagem iniciada na data o protocolo do pedido de compensação convertido em declaração de compensação.

Será considerada tacitamente homologada, mediante despacho proferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal, 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.

Não foram convertidos em declaração de compensação os pedidos de compensação de créditos de terceiros, “créditoprêmio” instituído pelo art. 1º do DecretoLei n.º 491, de 1969, título público, crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado e crédito que não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Os pedidos de compensação não convertidos em Declaração de Compensação não estão sujeitos à homologação tácita e devem ser deferidos ou indeferidos pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal.

[...] (grifos não originais).

Em suma, no âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por falta de amparo legal, o novo regime de compensação declarada não se aplica aos pedidos de compensação de crédito com débitos de terceiros, apresentados na ou após a vigência do art. 15 da Instrução Normativa n.º 21, de 1997, e pendentes de análise em 1/10/2002, data que entrou em vigor a nova sistemática de compensação por declaração.”

Corroborando este posicionamento, o Acórdão n.º 9101-002.848, proferido pela CSRF em 12/05/2017, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1995

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DÉBITO DE TERCEIROS. CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

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

Como podemos observar de todo o arrazoadado acima, a tese defendida pela recorrente não deve prosperar, não havendo a homologação tácita, conforme pretende.

III – Conclusão

Por todo o acima exposto, conheço em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida negar provimento.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.

Fl. 13 do Acórdão n.º 3302-010.471 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11618.001901/2006-81