



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

Processo nº 13804.004490/99-03
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.846 – 1ª Turma
Sessão de 12 de maio de 2017
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO VR S/A (sucessora de VR Vales Ltda.)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro André Mendes de Moura, que lhe deu provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, Andre Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado em substituição à ausência da conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

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

A recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1101-000.964, de 08/10/2013, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF deu provimento a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, para fins de, entre outras questões, por unanimidade de votos, reconhecer a homologação tácita de um dos pedidos de compensação constantes destes autos, que foi apresentado pela contribuinte em 08/11/2000, com despacho denegatório a ela cientificado em 18/07/2006.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO E DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO.

ANTECIPAÇÕES. Admite-se na formação do saldo negativo as antecipações liquidadas mediante compensação entre tributos de mesma espécie, mormente se elas estão informadas em DIPJ e o direito creditório utilizado foi reconhecido ao sujeito passivo em outro processo administrativo em montante suficiente para sustentar as utilizações alegadas.

RETENÇÕES. Integram o saldo negativo as retenções de imposto devidamente comprovadas pelo sujeito passivo, e correspondentes a rendimentos computados no lucro tributável do período.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DAS ANTECIPAÇÕES. A correção monetária do imposto retido na fonte e das estimativas efetivamente pagas ao longo dos meses de 1996, segundo a variação da UFIR e consoante a mecânica estatuída na Lei nº 8.981/95, art. 37, § 4º, reafirmada na Instrução Normativa SRF nº 11/96, pode ser incluída

como item de dedução do imposto apurado no encerramento do ano-calendário.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO APRESENTADO HÁ MAIS DE CINCO ANOS DA DATA DE CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. HOMOLOGAÇÃO. Inexistindo ressalvas ao pedido de compensação apresentado pela interessada em manifestação de inconformidade, a data de protocolo nele expressa demarca o prazo para sua não-homologação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em: 1) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às antecipações computadas no saldo negativo; 2) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às retenções sobre serviços prestados; 3) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente ao imposto retido em razão de comissões e corretagens; 4) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente às retenções incidentes sobre rendimentos de aplicações financeiras e renda variável; e 5) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à homologação tácita do pedido de compensação de fl. 930, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

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

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

- o acórdão recorrido considerou que o prazo para homologação da compensação é de 5 (cinco) anos contados da data do protocolo do pedido, independentemente de este ter sido realizado antes ou após a MP N.º 135, de 30/10/2003, embasando tal entendimento em interpretação do art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430/96;

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

Acórdão n.º 203-11.648

[...]

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IRRETROATIVIDADE DAS LEIS. O disposto no § 5º do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pelo art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, segundo o qual considera-se homologada tacitamente a

compensação objeto de pedido de compensação convertido em declaração de compensação que não seja objeto de despacho decisório proferido no prazo de cinco anos, contado da data do protocolo do pedido, independentemente da procedência e do montante do crédito, aplica-se somente a partir de 30/10/2003.

[...]

- apresenta-se, portanto, clara divergência entre a e. câmara *a quo* e a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes relativamente ao âmbito de aplicação do art. 74, §5º, da Lei n.º 9.430/96, visto que, com base em situação tática similar em ambos os feitos - pedido de compensação efetuado anteriormente a 30 de outubro de 2003 -, há interpretações jurídicas díspares;

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

- antes da Medida Provisória n.º 135/2003, não havia que se cogitar de qualquer prazo para que a administração tributária homologasse os pedidos de compensação;

- quando do pedido de compensação formulado nos presentes autos, em 08/11/2000, não estava a administração, por lei, obrigada a cumprir qualquer lapso findo o qual estaria caracterizada a homologação do referido pleito. De fato, como visto, a obrigação de cumprimento de prazo somente surgiu com a edição da Medida Provisória n.º 135/2003, de 30 de outubro de 2003. Entendimento diverso do aqui esposado conduziria à situação esdrúxula de ser a administração tributária literal e sumariamente surpreendida com a repentina fluência de um prazo que, quando do pedido de compensação formulado pelo contribuinte, sequer existia;

- a correta exegese exige que o prazo para homologação (5 anos) aplique-se tão somente aos pleitos formulados após o marco de 30 de outubro de 2003, data da edição da Medida Provisória n.º 135/2003, posteriormente convertida na Lei n.º 10.833/2003, visto que, antes disso, não havia qualquer limitação temporal para a respectiva apreciação pela administração fiscal;

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

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

prometida. O referido autor, ademais, rejeita a aplicação imediata da lei processual quando seu objetivo é criar novas impossibilidades jurídicas antes inexistentes;

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

- são elucidativas as ponderações encartadas no voto condutor do acórdão paradigma (transcrição contida no recurso);

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

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

a) a Declaração de Compensação foi protocolada em 08/11/2000, anteriormente, portanto, à alteração legislativa inaugurada pela MP N.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que alterou a redação do art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430/1996, introduzindo, somente a partir de então, o prazo de cinco anos para homologação da compensação;

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

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

- em face do exposto, requer a União (Fazenda Nacional) o conhecimento e o provimento do presente Recurso Especial para que seja reformada, nesse ponto, a decisão recorrida.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 27/01/2016, deu seguimento ao recurso especial com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

A compulsação de documentos presentes no acórdão recorrido mostra que o pedido de compensação foi protocolizado junto à repartição de origem na data de 08/11/2000, conforme reprodução abaixo (fls. 930 dos autos – numeração manuscrita):

[...]

Em outra ponta, o acórdão paradigma cuida de pedidos de compensação relativos aos períodos de 1989 a 1995, com protocolos em 19/11/1999, 10/12/1999, 10/01/2000, 12/02/2000, 10/07/2000 e 25/08/2000.

Neste trilho, em um ou outro caso, estando pendentes da devida apreciação pela autoridade administrativa, os pedidos de compensação existentes quando da entrada em vigor da nova redação do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, ou seja, 1º/10/2002, foram convertidos em “declaração de compensação”, *verbis*:

[...]

Assim, os quadros estampados são semelhantes, cuidando de pedidos de compensação formulados antes da vigência das novas normas legais trazidas pelos parágrafos acrescidos ao artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, com decisões diferentes, o recorrido entendendo que o prazo para a homologação tácita fluiria desde o protocolo realizado, tendo em conta que “os débitos indicados à fl. 930 somente foram cadastrados em 20/09/2006 porque, embora recepcionado o correspondente pedido de compensação em 08/11/2000, não foi providenciada anteriormente a sua vinculação a estes autos”, e o paradigma pontuando que “até a edição desse ato legal, portanto, não havia prazo limite para que a administração tributária homologasse os pedidos de compensação então entregues pelos contribuintes, de maneira que toda DCOMP entregue anteriormente a 30/10/2003 e cuja análise ou apreciação pela autoridade administrativa tenha se dado em período superior a cinco anos, contado a partir da data de sua protocolização, não pode ser considerada, tenha sido homologada tacitamente, a teor do parágrafo § 5º acima reproduzido”.

Pela leitura dos autos e dos votos condutores restou inquestionável, diante de cenários semelhantes, que os Acórdãos antepostos chegaram a conclusões divergentes.

Pois bem, como o escopo do Recurso Especial é a uniformização da jurisprudência administrativa, e estando constatada a divergência suscitada, entendo cumpridos os preceitos estampados no artigo 67, do Anexo II, do vigente RICARF.

Assim, satisfeitos os requisitos de sua admissibilidade em relação à mencionada matéria, proponho seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Em 25/02/2016, a contribuinte foi considerada cientificada do despacho que admitiu o recurso especial da PGFN, e em 11/03/2016, ela apresentou tempestivamente as contrarrazões ao recurso, com os seguintes argumentos:

INADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA - ACÓRDÃO INDICADO COMO PARADIGMA TRATA DE QUESTÃO NÃO TRATADA NO ACÓRDÃO RECORRIDO E QUE SEQUER PODERIA SER CONHECIDA PELO E. CARF

- o recurso especial interposto pela D. Procuradoria da Fazenda Nacional nestes autos tem como objetivo apenas a reforma do capítulo do v. acórdão recorrido que

reconheceu a homologação tácita do pedido de compensação de fl. 930 dos autos, apresentado em 08/11/2000, mais de 5 (cinco) anos antes da data de ciência do despacho decisório em 18/07/2006;

- isto com base na suposta divergência entre o referido capítulo do v. acórdão recorrido e o acórdão paradigma nº 203-11.648, segundo o qual o termo inicial do prazo de homologação tácita para pedidos de compensação seria 30.10.2003, data da edição da Medida Provisória 135/2003 que incluiu, entre outros, o §5º no art. 74 da Lei 9.430/96;

- importante esclarecer que foi a D. DRJ (e não a C. Turma *a quo*) que decidiu que o termo inicial do prazo para homologação tácita de pedidos de compensação é a data de apresentação do respectivo pedido, e não a data em que a Medida Provisória 135/2003 foi editada;

- com base nisso a D. DRJ decidiu que deveriam ser homologados tacitamente todos os pedidos de compensação apresentados pelo Recorrido antes de julho de 2001 - isto é, mais de 5 (cinco) anos antes da data de ciência do despacho decisório em 18/07/2006;

- diante disso, a D. DRJ declarou a homologação tácita das compensações de fls. 803 (apresentado em 16/08/2000), 805 (em 23/05/2000), 927 (em 31/07/2000), 929 (em 18/09/2000), 931 (em 30/03/2001), 932 (em 05/04/2001), 933 (em 05/04/2001) e 934 (em 04/07/2001);

- por erro de fato, a D. DRJ deixou de declarar também tacitamente homologado o pedido de compensação de fl. 930 (apresentado em 08/11/2000);

- para o pedido de compensação de fls. 930, a D. DRJ levou em consideração a data em que o pedido foi vinculado ao presente processo administrativo no sistema PROFISC, isto é, 20/09/2006;

- trata-se de mero erro de fato porque, de acordo com as razões de decidir da D. DRJ, também este pedido de compensação de fl. 930 deveria ter sido declarado homologado;

- foi justamente esta a questão decidida pelo v. acórdão recorrido, conforme o voto da relatora;

- a questão devolvida ao conhecimento da C. Turma recorrida envolve exclusivamente matéria de fato - decidir qual a data do protocolo do pedido de compensação de fls. 930, se a data do carimbo nele apostado ou a data em que ele foi cadastrado no PROFISC;

- a C. Turma recorrida não tratou da questão de direito subjacente, qual seja, se o termo inicial do prazo para homologação tácita de pedidos de compensação corresponde à data de protocolo do pedido ou se este termo inicial ocorre em outra data (e.g. a data da edição da MP 135/2003, como decidido no acórdão utilizado como paradigma);

- quem decidiu esta questão de direito subjacente foi a D. DRJ - e isto é de suma importância em um processo que trata de pedido de restituição e pedidos/declarações de compensação, regidos pelo art. 74 da Lei 9.430/96;

- em razão do que determina o §10 do art. 74 da Lei 9.430/96, somente cabe recurso ao E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de decisão que julga improcedente a manifestação de inconformidade;

- nos termos do referido §10, não há hipótese que permita a devolução e o conhecimento pelo E. CARF de questão veiculada em manifestação de inconformidade acolhida pela D. DRJ (no caso dos autos, o termo inicial do prazo para homologação tácita dos pedidos de compensação);

- este óbice legal ao conhecimento da matéria discutida no recurso especial da Fazenda Nacional não foi, com a devida vênia, abordado no r. despacho S/N de 27.01.2016, que julgou presente a divergência e admissível o recurso especial;

- se a questão jurídica subjacente ao reconhecimento da homologação tácita do pedido de compensação de fl. 930 não foi tratada no v. acórdão recorrido e nem poderia ser conhecida, porque não devolvida, não é possível reconhecer qualquer divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão indicado como paradigma;

FALTA DE INTERESSE RECURSAL E INAPTIDÃO DAS RAZÕES RECURSAIS PARA REFORMAR A DECISÃO DE HOMOLOGAR O PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DE FL. 930

- além de não ser possível reconhecer divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão trazido como paradigma no recurso especial, também falta interesse recursal à Fazenda Nacional;

- isto porque, ainda que seja afastada a homologação tácita do pedido de compensação de fl. 930, isto em nada alterará o resultado do julgamento proferido pela Turma *a quo* que, no mérito, deu provimento quase integral ao crédito pleiteado pelo Recorrido nestes autos;

- o crédito reconhecido no v. acórdão recorrido é mais do que suficiente para amparar a compensação de fl. 930, apresentada em 08/11/2000;

- nos termos em que deferido pelo v. acórdão recorrido, o crédito é suficiente para amparar todas as compensações apresentadas nos autos, salvo uma pequena porção da compensação objeto do pedido de fls. 925, apresentado em 23/08/2001 (última compensação pleiteada com base no crédito ora reconhecido);

- o recurso especial não traz qualquer fundamento para modificar esta conclusão - limita-se a rediscutir o termo inicial do prazo para homologação tácita do pedido de compensação de fl. 930, questão decidida pela D. DRJ;

- em outras palavras, ainda que fosse admitido e provido, o provimento do recurso especial da Fazenda Nacional não lhe traria utilidade alguma - a situação do pedido de compensação de fl. 930 permaneceria a mesma, isto é, ele seria homologado;

- diante do exposto e com a devida vênia ao r. despacho S/N de 27.01.2016, o recurso especial não merece ser admitido;

RAZÕES PARA MANUTENÇÃO DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO

- por tudo o que se expôs até agora, não há o que modificar no v. acórdão recorrido porque o recurso especial versa sobre matéria não tratada (e que sequer poderia ser conhecida) na instância recorrida. Para prover o recurso da Fazenda Nacional a C. Primeira Turma da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais teria que alterar a decisão da D. DRJ - o que não pode ocorrer;

- mas ainda que o recurso especial seja admitido, o que se admite para argumentar, seus fundamentos de mérito não podem prevalecer;

- sustenta a Fazenda Nacional que antes da Medida Provisória 135/2003 não havia prazo para que a administração tributária homologasse pedidos de compensação;

- apenas com a edição de referida Medida Provisória é que passou a existir prazo de homologação para as declarações de compensação apresentadas pelo contribuinte;

- deste modo, de acordo com a Fazenda Nacional, para os pedidos de compensação anteriores a esta alteração legislativa, somente faria sentido que o prazo de 5 (cinco) anos passasse a contar a partir da edição da Medida Provisória 135/2003 - isto é, a partir de 30/10/2003, consoante reconheceu o acórdão utilizado como paradigma no recurso especial;

- a Fazenda Nacional não leva em consideração que os pedidos de compensação efetuados sob a égide da Instrução Normativa 21/97 sofreram modificações significativas em sua natureza jurídica, impostas por seguidas alterações na legislação tributária;

- dentre estas modificações legislativas, a Medida Provisória 66/2002, convertida na Lei 10.637/2002, incluiu o §4º no art. 74 da Lei 9.430/96;

- por determinação de referido §4º, todos os pedidos de compensação pendentes de análise na edição da Medida Provisória 66/2002 deveriam ser considerados declarações de compensação, desde a data do protocolo do pedido;

- também em razão da edição da Medida Provisória 66/2002, incluiu-se o §2º do art. 74 da Lei 9.430/96, com a seguinte determinação:

"Art. 74. (...) §2º. A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação."

- nesse passo, ressalte-se que já havia prazo determinado na legislação tributária para créditos extintos sob condição resolutória de ulterior homologação, consoante previsão geral contida no CTN, no conhecido art. 150, §4º;

- quanto a isto, com a devida vênia à D. Procuradoria da Fazenda Nacional, ressalte-se que não é correto afirmar que não existia prazo para homologação tácita de pedidos de compensação antes da Medida Provisória 135/2003;

- de fato, a Medida Provisória 135/2003, convertida na Lei 10.833/2003, fez incluir dispositivo específico no §5º do art. 74 da Lei 9.430/96 que tratou a matéria da mesma forma como a tratava a regra geral do art. 150, §4º, do CTN;

- uma vez que a Medida Provisória 66/2002 determinou que os efeitos da conversão dos pedidos de compensação em declaração de compensação retroagissem à data do protocolo do pedido, deve-se considerar que a partir do protocolo do pedido de compensação já havia compensação a homologar, e isto deveria ocorrer no prazo máximo de 5 (cinco) anos previsto pelo art. 150, §4º, do CTN e corroborado pelo §5º do art. 74 da Lei 9.430/96, incluído pela Medida Provisória 135/2003;

- deste modo, combinando o §4º com o §5º do art. 74 da Lei 9.430/96 (e com o §4º do art. 150 do CTN), mesmo nos casos de pedidos de compensação apresentados antes da edição da Medida Provisória 135/2003, o marco inicial para fluência do prazo de que dispõe o Fisco para homologar a compensação é a data do protocolo do respectivo pedido;

- a jurisprudência das EE. Turmas da C. Câmara Superior de Recursos Fiscais é uníssona quanto a esta conclusão (ementas transcritas);

- diante do todo exposto, tem razão a D. DRJ ao considerar que o termo inicial do prazo para homologação tácita de pedidos de compensação convertidos em declaração de compensação ocorre na data em que eles foram protocolizados, e tem razão a Turma *a quo* em aplicar referido entendimento ao pedido de compensação de fls. 930;

- assim, deve ser mantida a declaração de homologação tácita do pedido de compensação de fls. 930, protocolado em 08/11/2000, mais de 5 (cinco) anos antes de o Recorrido ter sido intimado do respectivo despacho decisório em 18/07/2006;

- diante do exposto, pede o Recorrido que o recurso especial da Fazenda Nacional não seja admitido, seja pela ausência de divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão indicado como paradigma, seja pela falta de interesse recursal e inaptidão das razões recursais para reformar o v. acórdão recorrido;

- caso o recurso especial seja conhecido, o que se admite para argumentar, pede o Recorrido que a ele seja negado provimento, para que seja mantida a declaração de homologação tácita do pedido de compensação de fl. 930, em virtude da aplicação conjunta dos §§ 4º e 5º do art. 74 da Lei 9.430/96 e também do §4º do art. 150 do CTN e da ampla jurisprudência da C. Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

O presente processo tem por objeto Pedido de Restituição no valor original de R\$ 1.423.570,81 a título de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 1996, apresentado em 17/12/1999 (fl. 01), cumulado com Pedidos de Compensação de débitos próprios, constantes das fls. 803 (reproduzido à fl. 928), 805 (reproduzido à fl. 926), 925, 927, 929, 930, 931, 932, 933 e 934.

Ao examinar esses pedidos, a Delegacia de origem não reconheceu o direito creditório, e indeferiu tanto a restituição quanto as compensações.

O sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, e a decisão de primeira instância administrativa exarada pela Delegacia de Julgamento - DRJ manteve a negativa em relação ao direito creditório. Entretanto, reconheceu ter havido homologação tácita para a maioria dos pedidos de compensação, com exceção dos pedidos de fls. 925 e 930.

Houve apresentação de recurso voluntário, e a decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido) deu provimento parcial a esse recurso, para fins de reconhecer o saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário 1996 no valor de R\$ 1.420.014,37, e também para "declarar a homologação tácita do pedido de compensação juntado à fl. 930, referente aos débitos de COFINS e Contribuição ao PIS apurados em setembro/2000".

A controvérsia que chega a essa fase de recurso especial diz respeito à divergência jurisprudencial em relação ao reconhecimento da homologação tácita para esse pedido de compensação de fls. 930, que foi apresentado pela contribuinte em 08/11/2000, com despacho denegatório a ela cientificado em 18/07/2006.

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

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

Em sede de contrarrazões, a contribuinte apresenta duas preliminares de não conhecimento do recurso especial da PGFN.

Na primeira delas, ela alega a inexistência de divergência, porque o acórdão recorrido não teria tratado (e nem poderia tratar) da questão abordada no paradigma, ou seja, da

definição do termo inicial do prazo para homologação tácita de Pedidos de Compensação que foram convertidos em Declaração de Compensação.

Para desenvolver essa preliminar, a contribuinte alega, em síntese:

- que foi a DRJ (e não a C. Turma *a quo*) que decidiu que o termo inicial do prazo para homologação tácita de pedidos de compensação é a data de apresentação do respectivo pedido;

- que a DRJ decidiu que deveriam ser homologados tacitamente todos os pedidos de compensação apresentados pelo Recorrido antes de julho de 2001;

- que, por um erro de fato, a DRJ deixou de declarar também tacitamente homologado o pedido de compensação de fls. 930 (apresentado em 08/11/2000), e que foi justamente esta a questão decidida pelo v. acórdão recorrido, conforme o voto da relatora;

- que a questão devolvida ao conhecimento da C. Turma recorrida envolve exclusivamente matéria de fato - decidir qual a data do protocolo do pedido de compensação de fls. 930, se a data do carimbo nele apostado ou a data em que ele foi cadastrado no PROFISC;

- que nos termos do §10 do art. 74 da Lei 9.430/1996, não há hipótese que permita a devolução e o conhecimento pelo E. CARF de questão veiculada em manifestação de inconformidade acolhida pela DRJ (no caso dos autos, o termo inicial do prazo para homologação tácita dos pedidos de compensação);

- e que se a questão jurídica subjacente ao reconhecimento da homologação tácita do pedido de compensação de fls. 930 não foi tratada no acórdão recorrido e nem poderia ser conhecida, porque não devolvida, não é possível reconhecer qualquer divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão indicado como paradigma.

A primeira preliminar é improcedente.

Realmente, a decisão de primeira instância administrativa (DRJ) entendeu que a regra de homologação tácita seria aplicável aos pedidos de compensação pendentes de análise quando essa regra foi introduzida, e também que o termo inicial de contagem do prazo para homologação tácita seria a data de apresentação do respectivo pedido. Com base nesse entendimento, foi reconhecida a homologação tácita para a maioria dos pedidos de compensação (deferimento parcial da manifestação de inconformidade).

Entretanto, especificamente em relação ao pedido de fls. 930, não houve acolhimento da manifestação de inconformidade, ao contrário do que alega a contribuinte.

Tanto é assim, que a contribuinte apresentou recurso voluntário tratando não só do reconhecimento do alegado direito creditório, mas também do não reconhecimento da homologação tácita para esse pedido específico. E foi apenas com o julgamento do recurso voluntário (por meio do acórdão ora recorrido), que a homologação tácita acabou sendo reconhecida também para o pedido de compensação de fls. 930.

Ocorre que, ao recorrer ao CARF, a contribuinte submeteu a esse tribunal administrativo todas as questões suscitadas e discutidas no processo relativas ao pedido de compensação de fls. 930, cabendo também lembrar que o recurso devolve ao tribunal o

conhecimento dos vários fundamentos que embasam a pretensão das partes, conforme está disposto nos §§ 1º e 2º do art. 1.013 do atual Código de Processo Civil - CPC (Lei nº 13.105/2015):

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

§1º Serão, porém, objeto de apreciação e julgamento pelo tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que não tenham sido solucionadas, desde que relativas ao capítulo impugnado.

§2º Quando o pedido ou a defesa tiver mais de um fundamento e o juiz acolher apenas um deles, a apelação devolverá ao tribunal o conhecimento dos demais.

Vale ainda lembrar que o que faz coisa julgada é apenas a parte dispositiva da decisão, e não os seus motivos, conforme o art. 504, I, do mesmo CPC:

Art. 504. Não fazem coisa julgada:

I - os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença;

Portanto, especificamente em relação ao pedido de compensação de fls. 930 (que era objeto do recurso voluntário), é incorreto entender que não foi devolvido ao CARF o conhecimento de alguns dos fundamentos empregados pela Delegacia de Julgamento, por serem favoráveis à contribuinte (quais sejam, a possibilidade, em tese, de aplicação da regra de homologação tácita aos pedidos de compensação, e a definição, também em tese, do termo inicial para a sua contagem).

A Delegacia de Julgamento, por entender que não havia nenhum direito creditório em favor da contribuinte, e também por entender que não havia transcorrido 5 anos entre a data que considerou como sendo a de apresentação do pedido e a data da ciência do despacho decisório da Delegacia de origem, negou o reconhecimento da homologação para o pedido de compensação de fls. 930.

Foi a decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido) que reconheceu a homologação tácita para o pedido de compensação de fls. 930, e, ao fazer isso, encampou os fundamentos mencionados acima, que já eram favoráveis à contribuinte.

Desse modo, pode a PGFN suscitar divergência jurisprudencial em relação à decisão de segunda instância administrativa, no que toca à possibilidade, em tese, de aplicação da regra de homologação tácita a pedidos de compensação apresentados antes da introdução dessa regra, e também à definição, em tese, do termo inicial para a contagem do prazo de homologação tácita desses pedidos.

Ao analisar especificamente o pedido de compensação de fls. 930, protocolizado em 08/11/2000, o acórdão recorrido encampou o entendimento de que a regra de homologação tácita seria a ele aplicável, e que o termo inicial para a contagem da homologação tácita era a data de sua protocolização, enquanto que o acórdão paradigma, examinando pedido de compensação em condições semelhantes, entendeu que a regra de homologação tácita não poderia ser aplicada, por força do princípio da irretroatividade, e que, se fosse aplicada, o prazo

de 5 (cinco) anos para homologação tácita somente poderia ser contado a partir de 30/10/2003, quando esse prazo foi criado pela MP nº 135/2003.

É essa a divergência a ser aqui examinada, e que foi devidamente caracterizada pela PGFN.

Cabe, portanto, rejeitar a primeira preliminar de não conhecimento do recurso.

Como segunda preliminar de não conhecimento do recurso, a contribuinte alega falta de interesse recursal da PGFN, com base nos seguintes argumentos:

- ainda que seja afastada a homologação tácita do pedido de compensação de fls. 930, isto em nada alterará o resultado do julgamento proferido pela Turma *a quo* que, no mérito, deu provimento quase integral ao crédito pleiteado pelo Recorrido nestes autos;

- nos termos em que deferido pelo v. acórdão recorrido, o crédito é suficiente para amparar todas as compensações apresentadas nos autos, salvo uma pequena porção da compensação objeto do pedido de fls. 925, apresentado em 23/08/2001 (última compensação pleiteada com base no crédito ora reconhecido);

- ainda que fosse admitido e provido, o provimento do recurso especial da Fazenda Nacional não lhe traria utilidade alguma - a situação do pedido de compensação de fls. 930 permaneceria a mesma, isto é, ele seria homologado.

Já foi mencionado que dos R\$ 1.423.570,81 pleiteados no Pedido de Restituição a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1996, o acórdão recorrido reconheceu o direito creditório no valor de R\$ 1.420.014,37.

E o valor do crédito reconhecido não é objeto do presente recurso especial, que trata apenas da homologação tácita do pedido de compensação de fls. 930.

A argumentação da contribuinte, portanto, parece ser procedente, mas há um problema em relação a essa segunda preliminar.

É que embora tenha sido reconhecida quase a totalidade do direito creditório reivindicado no Pedido de Restituição que embasou os vários Pedidos de Compensação tratados nestes autos, o encontro de contas envolve uma série de procedimentos típicos da fase de execução de acórdão, como por exemplo o controle do saldo de crédito após cada compensação, o cômputo de acréscimos legais sobre os créditos e os débitos até o momento do encontro de contas, etc., e não há como, nesse momento, confirmar a alegação de que o crédito reconhecido "é suficiente para amparar todas as compensações apresentadas nos autos (inclusive a constante do pedido de fls. 930), salvo uma pequena porção da compensação objeto do pedido de fls. 925".

Isso demandaria uma execução prévia do acórdão recorrido, antes do julgamento do presente recurso especial, o que não é cabível.

O que está em questão nesse momento é a parte do acórdão recorrido que, independentemente do montante e da suficiência do crédito reconhecido, aplicou a regra de homologação tácita para o pedido de compensação de fls. 930.

Em relação a isso, já esclarecemos que a divergência jurisprudencial está devidamente demonstrada, o que enseja o conhecimento do recurso sobre esse ponto.

Nesse contexto, a segunda preliminar também deve ser rejeitada.

O exame de admissibilidade do recurso especial foi feito corretamente, e ele deve mesmo ser conhecido.

Para o exame das questões sobre a homologação tácita do pedido de compensação de fls. 930, é interessante transcrever o conteúdo do acórdão que serviu como paradigma de divergência, na parte que trata da matéria em pauta:

Acórdão n.º 203-11.648

[...]

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

[...]

Voto

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

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

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

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

em DCOMP entregues em data anterior a 30 de outubro de 2003, ou se aplicaria somente às DCOMP entregues após referida data?

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

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

§ (...)

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

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

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

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

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

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

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

"MANDADO DE SEGURANÇA Nº 9.115-DF (2003/0101899-6). ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ATO ADMINISTRATIVO. REVOGAÇÃO. VANTAGEM FUNCIONAL DECADÊNCIA. LEI Nº 9.784/99. DIREITO ADQUIRIDO. A Lei nº9.784/99, que disciplina

o processo administrativo, estabeleceu em seu art. 54, o prazo de cinco anos para que a Administração Pública possa revogar seus atos. **Contudo, dentro de uma lógica interpretativa, esse lapso temporal há de ser contado da vigência do dispositivo, e não da data em que o ato foi praticado, sob pena de se emprestar efeito retroativo à citada Lei.** (destaques meus)

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

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

Vale registrar que a mesma regra contida na IN SRF nº 460/2004 (acima transcrita), tratando do efeito retroativo do prazo de homologação tácita para os Pedidos de Compensação que foram convertidos em Declaração de Compensação, foi sucessivamente reproduzida nas IN SRF nº 600/2005, IN RFB nº 900/2008 e IN RFB nº 1300/2012, o que corrobora a decisão manifestada pelo acórdão recorrido.

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

Lei nº 9.430/1996

Art. 74 [...]

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

[...]

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Diante das considerações acima, concluo que a regra de homologação tácita é aplicável ao pedido de compensação de fls. 930, e que o termo inicial para a contagem do prazo de homologação é a data de seu protocolo, ou seja, 08/11/2000. Como a ciência do despacho decisório da Delegacia de origem somente ocorreu em 18/07/2006, está mesmo caracterizada a homologação tácita do referido pedido.

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

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

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo