



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13805.004823/97-32</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9101-007.150 – CSRF/1ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	ELI LILLY DO BRASIL LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 1995, 1996

RECURSO ESPECIAL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO. GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS EM EXCESSO. POSTERGAÇÃO RECONHECIDA. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA QUANTO AOS EFEITOS DA POSTERGAÇÃO NO RECONHECIMENTO DO CRÉDITO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial cuja divergência suscitada está amparada na análise de situações distintas nos acórdãos recorrido e paradigmas apresentados.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 1995, 1996

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PENDENTE DE APECIAÇÃO EM 01/10/2002. TERMO INICIAL PARA CONTAGEM DO PRAZO DE APECIAÇÃO. DATA DE APRESENTAÇÃO DO PEDIDO.

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

homologação tácita, na hipótese de pedido de compensação convertido em Declaração de Compensação, é a data da protocolização do pedido.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação à matéria “*homologação tácita do pedido de compensação*”, e, no mérito, em dar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Tadeu Matosinho Machado** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial de divergência (fls. 1481 e seguintes) interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº 1302-003.570 (fls. 285 e seguintes), de 15/05/2019, por meio do qual o colegiado negou provimento ao recurso voluntário, complementado pelo Acórdão de Embargos nº 1302-004.796, de 15/09/2020, ambos proferidos pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento.

O Acórdão nº 1302-003.570 recebeu a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 1995, 1996

#### PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PENDENTE DE APRECIÇÃO CONVOLAÇÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Considerando-se que, quando da publicação da MP 66/02, o pedido de compensação originariamente apresentado se encontrava pendente de apreciação, mormente por falta de intimação do contribuinte acerca da prolação de despacho decisório, é de se o considerar convolado, na forma do art. 74. § 4º, da Lei 9.430/96, em Declaração de Compensação.

#### PRELIMINAR DE DECADÊNCIA/HOMOLOGAÇÃO TÁCITA INOCORRÊNCIA.

Apenas a partir da edição da MP nº 135, em 30 de outubro de 2003, que foi introduzido o §5º no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, impondo prazo de 5 (cinco) anos para que a Administração pudesse se manifestar quanto à declaração de compensação. Não se trata de lei interpretativa, já que trouxe alteração no ordenamento jurídico impondo prazo decadencial, não podendo retroagir a situações pretéritas.

#### COMPENSAÇÃO PREJUÍZO FISCAL. LIMITE DE 30%.

Para fins de determinação do saldo de imposto de renda a pagar, a compensação de prejuízos fiscais existentes em nome da pessoa jurídica está limitada a trinta por cento do lucro líquido ajustado.

IRRF. COMPOSIÇÃO O imposto retido na fonte é considerado antecipação do imposto devido no período-base. A retenção feita em conformidade com a lei não constitui indébito ou recolhimento a maior, no entanto, poderá ser utilizado para a dedução do IR devido e o resultado, se apurado saldo a favor da contribuinte, poderá ser compensado com débitos vencidos ou vincendos de mesma ou de diferentes espécies.

#### SALDO NEGATIVO DE IMPOSTO APURADO NA DECLARAÇÃO.

Constituem crédito a compensar ou a restituir os saldos negativos de imposto de renda apurados em declaração de rendimentos, desde que comprovadas as parcelas que compuseram o aludido saldo.”

A contribuinte opôs tempestivamente embargos de declaração (fls. 1435 e seguintes) ao acórdão acima, os quais foram parcialmente admitidos pelo despacho de fls. 1449 e seguintes), resultando na prolação do Acórdão nº 1302-004.796, por meio do qual o colegiado os acolheu, na parte em que admitidos (alegação de “cobrança em duplicidade”), mas sem efeitos infringentes.

A recorrente tomou ciência do novo acórdão em 26/04/2021 (conforme termo de fl. 1478), e interpôs o recurso especial de divergência em 10/05/2021 (conforme termos de fls. 1479-1480).

No recurso, a contribuinte alega a existência de divergência jurisprudencial no que respeita as seguintes matérias:

**Divergência I: “Homologação tácita do pedido de compensação”** - Paradigmas indicados: Acórdãos nº 9101-002.402, e nº 9101-003.081.

**Divergência II: “Impossibilidade de recálculo do imposto devido considerando o limite de 30% na compensação de prejuízos: descon sideração da postergação e da decisão do conselho de contribuintes”** - Paradigmas indicados: Acórdãos nº 1401-001.022, e nº 1402-002.198.

O recurso especial foi admitido, nos termos do despacho do presidente da Câmara *a quo*, nos seguintes termos:

A leitura do inteiro teor dos acórdãos recorridos evidencia que as matérias alegadas no recurso especial foram prequestionadas.

Isto posto, passa-se à exposição e análise das divergências alegadas.

**1ª Divergência: Homologação tácita do pedido de compensação**

Transcreve-se, a seguir, excertos da exposição da recorrente relativos à demonstração desta divergência, com os destaques da própria recorrente:

“Primeiramente, o v. acórdão recorrido não reconheceu a homologação tácita da compensação nos seguintes termos:

**Na parte em que negou o reconhecimento da homologação tácita da compensação, o v. acórdão divergiu da interpretação dada por esta C. 1ª Turma da CSRF no v. acórdão nº 9101-002.402**, proferido nos autos do processo nº 16095.000602/2007-70, cujo julgamento foi realizado em 16.08.2016, **primeiro paradigma** (doc. 01) arrolado pela Recorrente assim ementado:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2001*

*PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DCTF. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZO DE 5 ANOS. ARTIGO 150, §4º, CTN. O pedido de compensação não analisado no prazo de 5 (cinco) anos considera-se homologado, nos termos do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional. As alterações no artigo 74, pelas Medidas Provisórias nº 66/2002 e 135/2003 e respectivas Leis de conversão, apenas explicitam que o prazo para homologação de compensação é de 5 (cinco) anos, nos termos do Código Tributário Nacional.”*

Do voto vencedor da ilustre Conselheira Cristiane Silva Costa assim constou:

*“[...]*

***Não obstante isso, antes das Medidas Provisórias nº 66 e 135 o pedido de compensação se amoldava ao artigo 150, do Código Tributário Nacional, como espécie de lançamento por homologação. É o teor do artigo 150, §4º:***

[...]

*Pondere-se, ainda, que a Medida Provisória nº 66/2002, previu expressamente que os Pedidos de Compensação pendentes de apreciação seriam considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo:*

[...]

*Portanto, a Receita Federal teria 5 (cinco) anos para analisar os pedidos de compensação apresentados pela contribuinte em 2001, compensações também declaradas em DCTF.*

*Sem que a Receita Federal tenha efetuado a análise das compensações neste prazo, consideram-se homologadas tacitamente, com a aplicação do artigo 150, §4º e do acórdão do Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial nº 973.733, submetido à sistemática dos artigos 573C, do antigo Código Civil (Lei nº 5.869/1973), de reprodução obrigatória pelos Conselheiros do CARF, na forma do artigo 62, §2º, do Regimento Interno deste Conselho (Portaria nº 343/2015)*

*Em caso similar ao presente, decidiu o Superior Tribunal de Justiça por aplicar o prazo de 5 (cinco) anos para homologação de pedido de compensação apresentada em 1997 isto é compensação sujeita à regra do artigo 74 caput, da Lei nº 9.430/1996, em sua redação original, conforme ementa parcialmente transcrita a seguir:*

[...]

*Em que pese este último precedente não tenha sido julgado sob a sistemática do artigo 543C, do antigo Código de Processo Civil e, portanto, não tenha aplicação obrigatória pelas Turmas deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a interpretação adotada pela Segunda Turma do STJ reforça o entendimento ora manifestado, de que mesmo antes das Medidas Provisórias nº 66/2002 e 135/2003 os pedidos de compensação submetiam-se ao prazo de 5 (cinco) anos para homologação, na forma do artigo 150, §4º.*

[...]"

*Como se pode bem observar comparando-se os julgados, enquanto o v. acórdão recorrido entendeu que o prazo quinquenal para homologação das compensações somente foi estabelecido pela Medida Provisória nº 135 de 30 de outubro de 2003, não se aplicando às compensações anteriores, o acórdão indicado como primeiro paradigma consagra entendimento diametralmente oposto ao acórdão recorrido, qual seja, "de que mesmo antes das Medidas Provisórias nº 66/2002 e 135/2003 os pedidos de compensação submetiam-se ao prazo de 5 (cinco) anos para homologação, na forma do artigo 150, §4º", como de que de todo modo "a Medida Provisória nº 66/2002, previu expressamente que os*

***Pedidos de Compensação pendentes de apreciação seriam considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo” (grifo nosso).***

***[...]***

***Além disso, o v. acórdão recorrido também divergiu da interpretação dada por esta C. 1ª Turma da CSRF no v. acórdão nº 9101-003.081, proferido nos autos do processo nº 11040.500194/2004-21, cujo julgamento foi realizado em 12.09.2017, segundo paradigma (doc. 02) arrolado pela Recorrente assim ementado:***

***“Ementa(s)***

***Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário***

***Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/1999***

***PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PENDENTE DE APRECIÇÃO EM 01/10/2002. REGRA DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INCIDÊNCIA. 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.”***

***apresentada em 1997 isto é compensação sujeita à regra do artigo 74 caput, da Lei nº 9.430/1996, em sua redação original, conforme ementa parcialmente transcrita a seguir:***

***[...]***

***Em que pese este último precedente não tenha sido julgado sob a sistemática do artigo 543C, do antigo Código de Processo Civil e, portanto, não tenha aplicação obrigatória pelas Turmas deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a interpretação adotada pela Segunda Turma do STJ reforça o entendimento ora manifestado, de que mesmo antes das Medidas Provisórias nº 66/2002 e 135/2003 os pedidos de compensação submetiam-se ao prazo de 5 (cinco) anos para homologação, na forma do artigo 150, §4º.***

[...]"

Como se pode bem observar comparando-se os julgados, enquanto o v. acórdão recorrido entendeu que o prazo quinquenal para homologação das compensações somente foi estabelecido pela Medida Provisória nº 135 de 30 de outubro de 2003, não se aplicando às compensações anteriores, **o acórdão indicado como primeiro paradigma consagra entendimento diametralmente oposto ao acórdão recorrido, qual seja, “de que mesmo antes das Medidas Provisórias nº 66/2002 e 135/2003 os pedidos de compensação submetiam-se ao prazo de 5 (cinco) anos para homologação, na forma do artigo 150, §4º”, como como de que de todo modo “a Medida Provisória nº 66/2002, previu expressamente que os Pedidos de Compensação pendentes de apreciação seriam considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo”** (grifo nosso).

[...]

Além disso, o v. acórdão recorrido também divergiu da interpretação dada por esta C. 1ª Turma da CSRF no v. acórdão nº 9101-003.081, proferido nos autos do processo nº 11040.500194/2004-21, cujo julgamento foi realizado em 12.09.2017, **segundo paradigma** (doc. 02) arrolado pela Recorrente assim ementado:

“Ementa(s)

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/1999*

*PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PENDENTE DE APRECIÇÃO EM 01/10/2002. REGRA DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INCIDÊNCIA. 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.”**

Do voto vencedor do ilustre Conselheiro Rafael Vidal de Araujo assim constou:

*“O que cabe aqui é analisar se o prazo de homologação tácita fixado no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 se aplica ou não às compensações realizadas em 14/05/1999 e 13/08/1999 (processadas como pedidos de compensação), e, ainda, no caso de sua aplicação, averiguar qual o termo inicial para a sua contagem, uma vez que o referido prazo somente foi introduzido em 30/10/2003, com a edição da Medida Provisória nº 135/2003.*

[...]

*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 às compensações em pauta, e que o termo inicial para a contagem do prazo de homologação é a data de sua formalização, ou seja, 14/05/1999 e 13/08/1999. Como a ciência da negativa da compensação somente ocorreu em 06/09/2004, está mesmo caracterizada a ocorrência da homologação tácita.*

[...]

Como se pode bem observar comparando-se os julgados, enquanto o v. acórdão recorrido entendeu que o prazo quinquenal para homologação tácita previsto no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 só seria aplicável a partir de sua introdução pela Medida Provisória nº 135 de 10 de outubro de 2003, **o acórdão indicado como segundo paradigma consagra entendimento diametralmente oposto ao acórdão recorrido, qual seja, de que o prazo previsto no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 é aplicável a todos os pedidos de compensação pendentes em 01.10.2002 que foram convertidos em declaração de compensação por força do §4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96,**

incluído pela Medida Provisória nº 66/2002, contando-se o prazo a partir do protocolo do pedido de compensação.

[...]"

Passo à análise.

No caso, a similitude fática e jurídica entre os casos, assim como a divergência jurisprudencial entre eles, restou suficientemente demonstrada pela recorrente.

De fato.

Assim como o acórdão recorrido, também os casos paradigmáticos tratam de situação envolvendo a apresentação de pedido de compensação anteriormente à MP 66/2002 (Lei nº 10.637/2002), que foram considerados convertidos (ou convolados) em declaração de compensação.

Contudo, ao passo que o acórdão recorrido considerou que o **§5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96**, introduzido pela MP nº 135/2003 (Lei nº 10.833/03), e que estabeleceu o prazo de 5 anos para a homologação tácita das declarações de compensação, não possui aplicação aos pedidos pretéritos, motivo pelo qual não reconheceu a homologação tácita, os acórdãos paradigmáticos, por sua vez, consideraram que o referido dispositivo era plenamente aplicável aos pedidos pretéritos, motivo pelo qual, naqueles casos, reconheceram a ocorrência de homologação tácita dos pedidos de compensação convertidos em declaração de compensação, por ter-se passado mais de cinco anos entre a data do protocolo do pedido e o despacho decisório da autoridade fiscal.

Deve ter seguimento o recurso, portanto, com relação ao ponto.

**2ª Divergência: Impossibilidade de recálculo do imposto devido considerando o limite de 30% na compensação de prejuízos: desconsideração da postergação e da decisão do conselho de contribuintes**

Transcreve-se, a seguir, excertos da exposição da recorrente relativos à demonstração desta divergência, com os destaques da própria recorrente:

“No que tange à postergação de pagamento, o v. Acórdão a desconsiderou pelos seguintes fundamentos:

[...]

***A regra em questão é clara a não mais poder ao determinar que, ainda que adicionadas ao lucro líquido de período posterior, os rendimentos ou o lucro postergado tem, obrigatoriamente, que compor o lucro real do período competente. É o que reza a lei! A pretensão, tal como deduzida pelo recorrente, imporia, pois, abertamente, num desrespeito à regra legal.***

[...]

***E não procede, neste particular, a alegação da recorrente de que a recomposição dos lucros nos períodos de 1995 e 1996 culminariam com o***

***desrespeito a decisão proferida no PTA de nº 13807.002244/00-58; com a glosa dos prejuízos apropriados além dos limites legais, o saldo destes mesmos prejuízos teriam sido recompostos; neste caso, era mister do contribuinte, e não da Administração Fazendária, fazer os necessários ajustes para, se assim for o caso, abatê-los dos períodos subsequentes; se houve, no caso, um excesso de cobrança de IR e CSLL nos anos, v.g., de 1997 e 1998, tem-se que tal se dera por uma inação da própria empresa que não considerou, na formação do lucro daqueles períodos, os preditos saldos. Daí a assertiva contida no r. acórdão recorrido:***

[...]

Na parte em que negou o reconhecimento dos efeitos da postergação, o v. acórdão divergiu da interpretação dos arts. 247, § 2º e 273, §1º do Decreto nº 3.000/99 dada pela C. 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção, no v. acórdão nº 1401-001.022, proferido nos autos do processo nº 10283.005534/2007-31, cujo julgamento foi realizado em 07.08.2013, primeiro paradigma (doc. 03) arrolado pelo Recorrente, assim ementado:

***“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***

***Ano-calendário: 2003, 2004***

***PER/DCOMP. POSTERGAÇÃO.***

***Identificada a postergação no oferecimento de receita à tributação, é possível promover-se os respectivos ajustes de forma a reconhecer o saldo negativo passível de restituição.”*** (destaques nossos)

Do voto do ilustre Alexandre Antonio Alkmim Teixeira assim constou:

***“Versa o presente processo sobre declarações de compensação nºs 18319.81065.140705.1.3.024286 (fls.2/5), 29045.41528.310804.1.3.027023 (fls.6/9), 00558.33875.310804.1.7.029000 (fls.10/16) e 39274.47196.310804.1.7.024601 (fls.17/20) em que o contribuinte informa crédito de saldo negativo IRPJ ano-calendário 2003 no valor de R\$ 3.220.642,45 para compensar débitos próprios.***

[...]

***A DRJ reconheceu a postergação, e o oferecimento da receita para tributação no ano-calendário 2004 pelo regime de competência. No entanto, determinou que fosse excluída da base de cálculo deste período e adicionada ao período de competência de 2003.***

***Independentemente de se tratar da possibilidade, ou não, de retroação para discussão do efeito da não inclusão da receita no saldo de apuração no ano calendário 2003, o efeito seria de postergação, o que não afetaria o reconhecimento do direito creditório do Recorrente, ainda que, para tanto, tivesse havido o lançamento.***

*Por outro lado, o Recorrente corrigiu espontaneamente o equívoco, ofertando a receita à tributação no período de competência de 2004 na DIPJ de 2005.*

*A questão controvertida se apresenta de forma clara pelos documentos que instruem o processo administrativo em referência. Não houve omissão de receita pelo recorrente, pois os créditos presumidos de IPI foram ofertados à tributação no ano-calendário de 2004. Optante pelo regime de competência, a Recorrente pode retificar o equívoco dos créditos presumidos de IPI na DIPJ de 2005, de maneira que não houve qualquer irregularidade no procedimento adotado, vez que a receita apurada pelo fisco foi oferecida a tributação e prejuízo algum existiu.*

(...)

*Dessa feita, voto por dar parcial provimento ao recurso, no sentido de excluir, da apuração do saldo negativo do ano calendário 2003, a imputação de receita de crédito presumido de IPI, devendo a Autoridade Fiscal liquidar o referido saldo, levando em consideração os créditos de IRRF que deixaram de ser comprovados, homologando as compensação no limite do crédito liquidado.” (destaques nossos)*

*Como se pode bem observar comparando-se os julgados, enquanto o v. acórdão recorrido entendeu que “ainda que adicionadas ao lucro líquido de período posterior, os rendimentos ou o lucro postergado tem, obrigatoriamente, que compor o lucro real do período competente”, o acórdão indicado como primeiro paradigma consagra entendimento diametralmente oposto ao acórdão recorrido, qual seja, que ocorrendo a tributação a maior em período posterior não há necessidade de incluir os valores já tributados na apuração do período competente, devendo ser reconhecidos os efeitos da postergação e, por conseguinte, o crédito pleiteado.*

*Portanto, como se pode bem observar comparando-se os julgados, enquanto o v. acórdão recorrido não reconheceu o direito creditório pleiteado por desconsiderar os efeitos da postergação, o v. acórdão primeiro paradigma reconhece que “independentemente de se tratar da possibilidade, ou não, de retroação para discussão do efeito da não inclusão da receita no saldo de apuração no ano calendário 2003, o efeito seria de postergação, o que não afetaria o reconhecimento do direito creditório do Recorrente, ainda que, para tanto, tivesse havido o lançamento”.*

*Por sua vez, o v. acórdão recorrido, integrado pelo v. acórdão que acolheu os embargos de declaração, assim se manifestou quanto à ocorrência de cobrança em duplicidade com o indeferimento do direito creditório:*

[...]

*Como se vê, neste ponto divergiu o v. acórdão recorrido do entendimento adotado pela C. 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no v. acórdão nº 1402-002.198, proferido nos autos do processo administrativo nº 16682.720486/2011-75, cujo julgamento foi realizado em 07.06.2016, segundo paradigma (doc. 04), assim ementado, “verbis”:*

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*[...]*

*SALDO NEGATIVO. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO POSTERIOR SEM UTILIZAÇÃO DO SALDO NEGATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA.*

*Ainda que tenha sido lavrado auto de infração referente ao mesmo período de apuração do saldo negativo pleiteado, se no momento da autuação a autoridade fiscal não se utiliza do saldo negativo na apuração do imposto a lançar de ofício, não há que se glosar o montante exigido de ofício do saldo negativo pleiteado, sob pena de duplicidade de cobrança." (destaques nossos)*

*Do voto do ilustre Conselheiro Relator **Fernando Brasil de Oliveira Pinto** assim constou:*

*“De toda forma, o ponto fulcral é não permitir-se que nenhuma das partes seja penalizada: nem a Fazenda Nacional, ao cobrar o tributo via auto de infração e ao mesmo tempo não homologar a compensação cujo crédito não foi utilizado para deduzir o tributo lançado de ofício, tampouco o contribuinte, deduzindo-se o indébito do tributo a ser exigido de ofício e, ao mesmo tempo, homologar compensação pleiteada com esse mesmo indébito. Portanto, não se admite nem a cobrança nem a utilização em duplicidade de indébito apurado pelo contribuinte.*

***No caso concreto, não tendo sido o saldo negativo ora pleiteado utilizado na dedução do lançamento de ofício, negar à Recorrente a possibilidade de compensar seus débitos implicaria, em caso de manutenção da exigência de ofício, cobrança em duplicidade: a primeira mediante auto de infração, e a segunda mediante não homologação das compensações.***

*Assim sendo, entendo que as decisões da unidade de origem e da turma julgadora de piso estão equivocadas, fazendo jus a Recorrente ao saldo equivocadamente glosado de R\$ 188.636.543,13.”*

Confrontando esse **segundo paradigma** com o v. acórdão recorrido acima reproduzido, verifica-se que tanto o v. acórdão recorrido como no segundo acórdão paradigma tratam de casos em que se analisa direito ao reconhecimento de créditos relativos a períodos de apuração em relação aos quais, após apresentadas a declaração de compensação, houve o

lançamento por meio de auto de infração sem que o saldo negativo pleiteado tenha sido deduzido do valor lançado de ofício.

Com efeito, não obstante os valores recolhidos a menor em razão da não observância do limite de 30% na compensação de prejuízos tenha sido objeto de lançamento em outro processo, o **v. acórdão recorrido** não reconheceu o direito creditório de saldo negativo ao fundamento justamente de que inexistiria tal saldo se recalculado o imposto devido com a limitação de 30%, mesmo que tal procedimento implique exigir o pagamento do imposto em duplicidade, uma vez no auto de infração e outra mediante o indeferimento dos pedidos de restituição/compensação.

Por outro lado, no **segundo acórdão paradigma** foi analisada exatamente esta questão, sendo que justamente com fundamento na impossibilidade de duplicidade da cobrança a 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, **por unanimidade de votos**, reconheceu o crédito de saldo negativo não utilizado para a dedução dos valores que foram lançados de ofício.

[...]"

Passo à análise.

A similitude fática e jurídica entre os casos, assim como a divergência jurisprudencial entre eles, restou suficientemente demonstrada pela recorrente.

A situação tratada no caso dos presentes autos envolve a análise de um pedido de compensação de saldo negativo de 1995 e 1996, anos os quais o contribuinte, conforme consta do próprio acórdão recorrido, foi autuado em outro PAF (nº 13807.002244/00-58) com a glosa da compensação de prejuízos fiscais em excesso à trava de 30%.

A decisão recorrida decidiu que, a despeito de *o saldo negativo de imposto apurado naqueles anos não ter sido aproveitado naquele lançamento de ofício*, e de o lançamento naquele PAF ter sido *cancelado* por se considerar ocorrida a *postergação de imposto*, ainda assim a recomposição do crédito alegado em análise nos presentes autos, em função da compensação de prejuízos fiscais em excesso à trava de 30%, se faria necessária.

Os excertos das decisões recorridas transcritos pela recorrente evidenciam essas afirmativas quanto à decisão recorrida, valendo destacar os seguintes:

- no acórdão nº 1302-003.570: *“ainda que adicionadas ao lucro líquido de período posterior, os rendimentos ou o lucro postergado tem, obrigatoriamente, que compor o lucro real do período competente” e “Como, então, se reconhecer a postergação e, assim, a própria a inexistência crédito tributário a ser lançado nos anos de 1995 e 1996, se não se recompor, corretamente, dentro da competência em que devido o imposto, o lucro devido naqueles períodos?”;*

- no acórdão nº 1302-004.796: *“Como poderia, então, a D. Autoridade Administrativa, nos autos do PA de nº 13807.002244/00-58, abater do crédito ali apurado “os valores dos saldos negativos que foram indicados nas respectivas declarações de rendimentos”? Ora a glosa da compensação de prejuízos, como demonstrado pelo quadro constante do acórdão da DRJ (e reproduzido nos próprios embargos da insurgente) resultou na apuração de imposto a pagar e não em saldo negativo (que é a origem do direito creditório pretendido neste feito). Não havia, pois, “saldo negativo a ser abatido” e, nesta esteira, a autuação lavrada e acostada ao PA de nº 13807.002244/00-58, estaria correta (não fosse o reconhecimento da predita postergação).”*

A recorrente, no caso, demonstrou a divergência alegada com relação aos dois fundamentos rejeitados pela decisão recorrida (a *postergação* e o *não aproveitamento, no lançamento de ofício, do saldo negativo declarado – alegada duplicidade de exigência*), em casos semelhantes ao presente.

No caso do primeiro paradigma (acórdão nº 1401-001.022, que, aliás, foi mencionado pela própria decisão recorrida, no sentido de se refutar o entendimento lá externado), o colegiado afastou o entendimento da decisão de primeira instância naquele processo (que, aliás, se mostrava convergente com a decisão recorrida, nos presentes autos), no que diz respeito ao reconhecimento da postergação.

Vale destacar os seguintes excertos daquela decisão paradigmática, transcritos pela recorrente:

**“A DRJ reconheceu a postergação, e o oferecimento da receita para tributação no ano-calendário 2004 pelo regime de competência, No entanto, determinou que fosse excluída da base de cálculo deste período e adicionada ao período de competência de 2003.**

[...] Optante pelo regime de competência, a Recorrente pode retificar o equívoco dos créditos presumidos de IPI na DIPJ de 2005, de maneira que **não houve qualquer irregularidade no procedimento adotado, vez que a receita apurada pelo fisco foi oferecida a tributação e prejuízo algum existiu.”**

Nesta conformidade, o voto condutor daquela decisão paradigmática foi por *“dar parcial provimento ao recurso, no sentido de excluir, da apuração do saldo negativo do ano calendário 2003, a imputação de receita”*, o que evidencia a divergência com relação ao caso dos presentes autos, no que diz respeito à configuração da *postergação e seus efeitos na recomposição (ou não) do direito creditório alegado*.

No caso do segundo paradigma (acórdão nº 1402-002.198), a própria ementa daquele julgado já se mostra suficiente para demonstrar a divergência no que diz respeito à *“duplicidade de cobrança”*:

“Ainda que tenha sido lavrado auto de infração referente ao mesmo período de apuração do saldo negativo pleiteado, **se no momento da autuação a autoridade fiscal não se utiliza do saldo negativo na apuração do imposto a lançar de ofício, não há que se glosar o montante exigido de ofício do saldo negativo pleiteado, sob pena de duplicidade de cobrança.**”

Deve ter seguimento o recurso, portanto, com relação ao ponto.

### CONCLUSÃO

Pelo exposto, proponho que, nos termos do art. 68 do RICARF, seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial do sujeito passivo ELI LILLY DO BRASIL LTDA.

[...]

De acordo.

Considerando que, consoante o exposto no presente despacho, foram preenchidos os pressupostos regimentais de admissibilidade, e que foi demonstrada a existência de divergência jurisprudencial, **DOU SEGUIMENTO AO RECURSO ESPECIAL** interposto pelo sujeito passivo ELI LILLY DO BRASIL LTDA, que abrange as matérias *“homologação tácita do pedido de compensação”*. e *“impossibilidade de recálculo do imposto devido considerando o limite de 30% na compensação de prejuízos”*.

Os autos foram encaminhados para a ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN em 18/10/2021 (fl. 1619), não sendo apresentadas contrarrazões tempestivas.

Em 23/01/2022 a PFN juntou aos autos petição intitulada Memoriais por meio dos quais alega, em preliminar, o descabimento do recurso especial para reexame de matéria fática e probatória e defende a manutenção do acórdão recorrido, por seus próprios e jurídicos fundamentos.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Luiz Tadeu Matosinho Machado**, Relator

### 1. Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

A PFN não apresentou contrarrazões, mas em petição avulsa que denominou de Memoriais questionou o conhecimento do recurso que se destinaria ao reexame de matéria fática e probatória.

No tocante à primeira divergência suscitada (**Homologação tácita do pedido de compensação**) a pretensão recursal se restringe à interpretação quanto à aplicação retroativa ou não do disposto no art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996 aos pedidos de compensação convertidos em

Declarações de Compensação, o que prescinde do revolvimento de qualquer questão fática, o que é bem confrontado pelos paradigmas arrolados.

Já com relação à segunda matéria admitida o despacho desdobrou a discussão em dois aspectos: - efeitos da postergação e alegação de duplicidade de exigência pelo não aproveitamento no lançamento de ofício do saldo negativo declarado.

Neste ponto, importa verificar se as situações fáticas entre o recorrido e os paradigmas estão devidamente alinhados.

Sobre a questão dos efeitos da postergação, o despacho de admissibilidade apontou, *verbis*:

Os excertos das decisões recorridas transcritos pela recorrente evidenciam essas afirmativas quanto à decisão recorrida, valendo destacar os seguintes:

- no acórdão nº 1302-003.570: *“ainda que adicionadas ao lucro líquido de período posterior, os rendimentos ou o lucro postergado tem, obrigatoriamente, que compor o lucro real do período competente” e “Como, então, se reconhecer a postergação e, assim, a própria a inexistência crédito tributário a ser lançado nos anos de 1995 e 1996, se não se recompor, corretamente, dentro da competência em que devido o imposto, o lucro devido naqueles períodos?”*

[...]

No caso do primeiro paradigma (acórdão nº 1401-001.022, que, aliás, foi mencionado pela própria decisão recorrida, no sentido de se refutar o entendimento lá externado), o colegiado afastou o entendimento da decisão de primeira instância naquele processo (que, aliás, se mostrava convergente com a decisão recorrida, nos presentes autos), no que diz respeito ao reconhecimento da postergação.

Vale destacar os seguintes excertos daquela decisão paradigmática, transcritos pela recorrente:

**“A DRJ reconheceu a postergação, e o oferecimento da receita para tributação no ano-calendário 2004 pelo regime de competência, No entanto, determinou que fosse excluída da base de cálculo deste período e adicionada ao período de competência de 2003.**

[...] Optante pelo regime de competência, a Recorrente pode retificar o equívoco dos créditos presumidos de IPI na DIPJ de 2005, de maneira que **não houve qualquer irregularidade no procedimento adotado, vez que a receita apurada pelo fisco foi oferecida a tributação e prejuízo algum existiu.**”

Nesta conformidade, o voto condutor daquela decisão paradigmática foi por *“dar parcial provimento ao recurso, no sentido de excluir, da apuração do saldo negativo do ano calendário 2003, a imputação de receita”*, o que evidencia a divergência com relação ao caso dos presentes autos, no que diz respeito à

configuração da *postergação e seus efeitos na recomposição (ou não) do direito creditório alegado.*

[...]

Entendo que, em tese, restou caracterizada a divergência suscitada.

Com efeito, no caso paradigma (1401-001.022) admitiu-se que *“independentemente de se tratar da possibilidade, ou não, de retroação para discussão do efeito da não inclusão da receita no saldo de apuração no ano calendário 2003, o efeito seria de postergação, o que não afetaria o reconhecimento do direito creditório do Recorrente, ainda que, para tanto, tivesse havido o lançamento”.*

Já no acórdão recorrido prevaleceu o entendimento de que o reconhecimento da postergação não anularia o efeito da consideração da glosa de prejuízos fiscais aproveitados em excesso (além do limite legal de 30%), o que por si só modificaria o saldo de imposto apurado, resultando na inexistência do saldo negativo pleiteado.

Assim, ainda que em um caso tratasse de postergação de reconhecimento de receita e outro de compensação indevida de prejuízos fiscais, verifica-se um alinhamento entre os casos quanto à questão legal discutida.

Ocorre que tal discussão é dependente do segundo aspecto suscitado pela recorrente.

Com relação ao segundo aspecto divergente, entendo que a discussão travada no paradigma é distinta da presente no acórdão recorrido.

No paradigma (1402-002.198) a discussão se refere ao não aproveitamento do valor do saldo negativo apurado pela contribuinte em lançamento de diferenças realizadas posteriormente tendo em vista que a autoridade fiscal havia constatado que o crédito já havia sido utilizado em declarações de compensação, tendo o colegiado que proferiu o acórdão paradigma entendido que *“não tendo sido o saldo negativo ora pleiteado utilizado na dedução do lançamento de ofício, negar à Recorrente a possibilidade de compensar seus débitos implicaria, em caso de manutenção da exigência de ofício, cobrança em duplicidade: a primeira mediante auto de infração, e a segunda mediante não homologação das compensações”.*

A discussão ora reexaminada, foi veiculada por meio do acórdão de embargos (1302-004.796), assim retratada pelo d. relator daquele aresto:

[...]

Esta exposição tem lastro tanto nas razões expostas no primeiro apelo manejado, como na própria manifestação de inconformidade, particularmente porque nesta última, em momento algum, se aventou um “pagamento em duplicidade”. O que se questionou, aí, foi o fato da autuação constante do PA de nº 13807.002244/00-58 ter efetuado o cálculo da exigência a partir da incidência da alíquota do IRPJ sobre a diferença entre o saldo de prejuízos efetivamente utilizados e o montante

que poderia ser utilizado, caso observada a trava legal (i.e., a D. Autoridade Lançadora, teria, *in casu*, aplicado a alíquota e respectivo adicional sobre o valor correspondente à 70% dos saldos de prejuízo).

Alegou, pois, a recorrente, que, naquele processo, os valores concernentes ao IRRF e estimativas pagas nos anos de 1995 e 1996 teriam sido ignorados pela Autoridade Fiscal, que deixou de recompor, portanto, o seu lucro real. E como, lá, o acórdão proferido pela primeira instância administrativa afirmou ser desnecessário o cômputo destas parcelas para a definição do lucro real da empresa (dado que já apropriados nas competências devidas – 1995 e 1996), a contribuinte, então, acusou uma incongruência, resumida, *in casu*, a partir da seguinte passagem de sua manifestação de inconformidade:

Assim, a fiscalização está exigindo imposto indevidamente da Impugnante, pois no Auto de Infração nº 0812100/00409/99, Processo Administrativo nº 13807.002244/00-58, em que glosa os prejuízos fiscais acima do limite de 30% do lucro líquido ajustado, não permite a compensação dos valores de IRPJ e IRF pagos relativos aos anos de 1995 e 1996 com o IRPJ "devido" nestes mesmos anos, concluindo que a Impugnante teria crédito para utilizar em outros anos e, neste processo, não reconhece o crédito da Impugnante, pois entende que ele não existe exatamente porque a Impugnante não respeitou o limite de 30%, apurando IRPJ a pagar e os valores de IRPJ e IRF pagos relativos aos anos de 1995 e 1996 já teriam sido "compensados" com o IRPJ devido em 1995 e 1996 (e-fl. 1.186).

[...]

A discussão proposta inicialmente pela recorrente, em princípio se alinharia ao acórdão paradigma, no que concerne ao não aproveitamento no lançamento de ofício (das glosas de prejuízos fiscais compensadas acima do limite legal) do saldo negativo apurado pela contribuinte, quando não considerou o limite legal para compensação dos prejuízos.

Alegava a contribuinte que, ao efetuar o lançamento da glosa de prejuízos mediante o cálculo dos tributos diretamente sobre a diferença glosada (correspondente a 70% do prejuízo compensado), a autoridade fiscal não teria levado em conta os pagamentos de estimativas e IRRF recolhidos que formaram o saldo negativo, não sendo, portanto, aproveitados no lançamento de ofício.

Ocorre que, diferentemente do quanto examinado no paradigma em que o saldo negativo não aproveitado no lançamento estaria integralmente disponível para as compensações (já efetuadas), no acórdão recorrido, o relator aponta que em face do reconhecimento da postergação de pagamento decorrente da compensação à menor em períodos posteriores o saldo negativo apurado seria ilíquido, posto que necessário deduzir os montantes de multa e juros cabível pelo recolhimento fora do prazo. E mais, que isto implicaria em modificar o fundamento do

pedido de restituição/compensação de saldo negativo para pagamento indevido ou à maior, conforme se colhe do voto constante do acórdão paradigma:

[...]

## II DOS EFEITOS DO RECONHECIMENTO DA OMISSÃO.

Me permitam reproduzir, abaixo, o trecho do segundo recurso voluntário e sobre o qual for proferida a decisão ora embargada que bem sintetiza o pedido, quanto ao qual o acórdão embargado teria deixado de se pronunciar:

Com efeito, se os valores recolhidos a menor pela Recorrente a título de IRPJ nos anos de 1995 e 1996 em razão da não observância do limite de 30% na compensação de prejuízos já lhe estavam sendo integralmente exigidos em outro processo, é evidente que não poderia a fiscalização indeferir o crédito de saldo negativo ao fundamento justamente de que inexistira tal saldo se recalculado o imposto devido com a limitação de 30%, **uma vez no auto de infração e outra mediante indeferimento dos pedidos de restituição/compensação.**

A duplicidade acima destacada é justificada de forma mais clara pela insurgente quando afirma que, por ocasião da lavratura do auto de infração constante do PA de nº 13807.002244/00-58 a “*d. Autoridade Administrativa não abateu os valores dos saldos negativos que foram indicados nas respectivas declarações de rendimentos*”. I.e., pelo que sustenta a contribuinte, no aludido PA haveria uma exigência integral do IRPJ calculado a partir da aplicação de sua alíquota, e respectivo adicional, sobre o valor correspondente à 70% do saldo de prejuízos utilizado nos anos de 1995 e 1996 Neste caso, não se teria verificado o decote do valor do saldo negativo formado nestes períodos e cujo montante foi pleiteado, na forma de compensação, neste processo (e cuja pretensão foi indeferida).

*Venia concessa*, mas a imagem que vem a mente a partir das exposição das razões da insurgente é a do “cachorro que corre atrás do próprio rabo”.

Primeiramente, a decisão proferida nos autos do PA de nº 13807.002244/00-58 que culminou com o cancelamento da exigência nele estampada, não reconheceu a correção da apuração do lucro real nos anos de 1995 e 1996. Aquela decisão, diga-se, se limitou, como afirma a própria recorrente, a apontar a existência de uma postergação do imposto<sup>1</sup>. Ou seja, houve, sim, e reconhecidamente, um descumprimento, pela empresa, das disposições da Lei 8.981/95, artigo 42.

Agora, nos anos-calendários de 1995 e 1996 só haveria saldo negativo a recuperar caso fosse admitida a compensação de prejuízos fiscais superiores à trava legal. Como poderia, então, a D. Autoridade Administrativa, nos autos do PA de nº

---

<sup>1</sup> 1 Em linhas gerais, o que se disse ali é que, como a empresa se utilizou de uma parcela maior do saldo de prejuízos nos anos de 1995 e 1996, para além do limite legal, nos anos de 1997 e 1998 terminou por se apropriar de uma importância destes mesmos prejuízos inferior à que poderia ter se utilizado, caso tivesse observado a trava legal de 30% nas competências de 1995 e 1996.

13807.002244/00-58, abater do crédito ali apurado “os valores dos saldos negativos que foram indicados nas respectivas declarações de rendimentos”?

Ora a glosa da compensação de prejuízos, como demonstrado pelo quadro constante do acórdão da DRJ (e reproduzido nos próprios embargos da insurgente) resultou na apuração de imposto a pagar e não em saldo negativo (que é a origem do direito creditório pretendido neste feito). Não havia, pois, “saldo negativo a ser abatido” e, nesta esteira, a autuação lavrada e acostada ao PA de nº 13807.002244/00-58, estaria correta (não fosse o reconhecimento da predita postergação).

De outro lado, e todavia, há, realmente, um “indébito” identificável na espécie. E aqui, diga-se, vale reprimir o que já foi apontado no acórdão embargado:

A regra em questão é clara a não mais poder ao determinar que, ainda que adicionadas ao lucro líquido de período posterior, os rendimentos ou o lucro postergado tem, obrigatoriamente, que compor o lucro real do período competente.

Pois bem. Foi destacado no relatório constante do *decisum* ora debatido que, quanto ao ano calendário de 1995, o valor de prejuízo utilizável seria de R\$ 1.373.669,78, sendo que a empresa se apropriou da importância de R\$ 4.578.899,26. Já, no ano de 1996, o valor de prejuízo utilizado foi de R\$ 7.151.902,80 quando, pela trava legal, a empresa somente poderia ter se apropriado de R\$ 2.145.902,80.

Vale lembrar aqui que não se está tratando de postergação de receitas, mas, apenas, de imposto. Ou seja, o valor considerado postergado não integraria lucro líquido, mas, isto sim, o montante de imposto a ser pago após as exclusões e adições pertinentes. E isto, diga-se, afasta a pretensão apontada prelo recorrente no sentido de se atribuir o valor “zero” ao montante de imposto à pagar.

Por tudo o que foi discutido nos autos, viu-se que, após o reconhecimento das parcelas a serem excluídas do cômputo do lucro real, ter-se-ia, *in casu*, um saldo de imposto a pagar da ordem de R\$ 700.213,04 quanto ao AC1995 e um valor negativo de R\$ 92.413,40 relativo ao AC1996 (como apontado pela própria DRJ). Ao fim das contas, o montante de imposto a ser pago nestes dois períodos seria de R\$ 607.799,64.

Como as diferenças relativas aos saldos de prejuízos utilizados e aqueles que seriam utilizáveis foram consideradas “postergação de imposto”, ter-se-ia, assim, um valor “pago” quanto ao imposto devido nos anos de 95 e 96 no total de R\$ 2.537.431,65 (tomando-se de empréstimo os quadros de apuração juntados à e-fls. 1.162/1.163).

Dito isto, a insurgente teria efetuado um pagamento superior ao montante efetivamente devido nos anos de 1995 e 1996 no valor R\$ 1.929.632,01

Temos, todavia, e aqui, um grave problema.

O direito creditório pretendido se refere a “saldo negativo” e este, como demonstrado, nunca existiu. Neste caso, para que se pudesse acolher a pretensão da insurgente, ter-se-ia que convolar o pleito compensatório em pedido de restituição de indébito, o que importaria não só na modificação da natureza da parcela, cujo montante se pleiteia, como dos próprios critérios de cálculo desse montante. **A postergação, vale lembrar, impõe o cômputo e pagamento de encargos moratórios e, portanto, o valor considerado “pago” seria substancialmente inferior àquele apontado alhures (quando decotados os montantes relativos à multa moratória e aos juros pertinentes). E isto, diga-se, torna, quando menos, ilíquido o valor a ser recuperado.**

Mais que isso, ao se modificar a natureza do direito creditório em questão, modificar-se-ia o próprio fundamento de direito que teria justificado o pedido de compensação, o que, a esta altura, seria juridicamente impossível já que a lide, diga-se, é delimitada pelo pedido. A entrega de uma prestação jurisdicional que contemple a concessão de pedido distinto (ou de natureza diferente) daquele efetivamente deduzido, importa em prolação de decisão inadvertidamente *extra petita* e, portanto, contrária aos ditames do art.141 do CPC, aplicável, subsidiariamente, ao processo administrativo tributário: “*o juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas pelas partes a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte*”.

A contribuinte poderia sustentar que esta linha de decisão importaria em inovação quanto aos fundamentos originariamente tomados pela Unidade de Origem, e pela própria DRJ, para negar os pedidos aqui deduzidos. Contudo, a inovação partiu da própria recorrente .

[...]

Notem que o recurso voluntário que foi encaminhado para a apreciação deste colegiado muda completamente o pedido quando comparado com o que foi exposto na manifestação de inconformidade, notadamente quando alega que a “*d. Autoridade Administrativa não abateu os valores dos saldos negativos que foram indicados nas respectivas declarações de rendimentos*” (alteração esta, um pouco mais sutil quando se considera as razões propostas, desta feita, no primeiro recurso manejado e analisado pelo 1º Conselho de Contribuintes).

Não se nega que este novo argumento trazido no segundo apelo possa ser conhecido, já que apresentado ante a ocorrência de um fato novo ou, mais especificamente, de “fato ou direito superveniente”, como reza o art. 16, § 4º, “b” do Decreto 70.235/72.

O novo argumento deduzido deve ser conhecido, e sobre isso não há dúvidas.

Mesmo sobre a iliquidez anteriormente aventada, seria até admissível a conversão do julgamento em diligência mas, para isso, ter-se-ia que admitir a modificação não só dos limites do diálogo processual proposto, mas do próprio pedido deduzido. Como afirmado, para que a tese trazida pela embargante seja

admitida, ter-se-ia que se modificar a própria natureza do direito creditório postulado, incluindo-se os fundamentos legais que autorizam a sua restituição.

Neste caso, e ainda que se tenha verificado a ocorrência efetiva de um “pagamento a maior”, ante a impossibilidade de modificação da natureza do direito creditório pretendido, não há como acolher a pretensão externada pela recorrente.

[...]

Como se vê, o acórdão recorrido contém uma discussão relevante, concernente ao reconhecimento da postergação que não se vislumbra no acórdão indicado como paradigma. Assim, não é possível afirmar como aquele outro colegiado do CARF se conduziria com relação ao pleito da contribuinte de aproveitamento do crédito apurado (saldo negativo) não utilizado no lançamento de ofício.

Desta feita, entendo que não é possível conhecer do aspecto da segunda divergência suscitada relativo à alegação de duplicidade de exigência pelo não aproveitamento no lançamento de ofício do saldo negativo declarado.

De outra sorte, o não conhecimento da divergência sobre este aspecto, torna-se inócuo o conhecimento da questão relativa à postergação de pagamento, posto que tal discussão, por si só não se prestaria a reformar o entendimento do acórdão recorrido, ante o não reconhecimento da disponibilidade do crédito em face dos próprios efeitos gerados pela postergação.

Vale dizer que, ante tal distinção fática, o primeiro acórdão paradigma (1401-001-022) ficaria prejudicado, posto que naquele se observa que ante ao mero reconhecimento da postergação de receita seria possível o aproveitamento do saldo negativo, sem qualquer discussão quanto aos possíveis efeitos dela na disponibilidade do crédito pleiteado.

Assim, voto no sentido de não conhecer da segunda divergência apontada.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da contribuinte apenas quanto à primeira matéria (**Homologação tácita do pedido de compensação**).

### **2. Mérito**

Com relação à matéria **Homologação tácita do pedido de compensação**, em que pese tenha me alinhado à maioria vencedora do colegiado que proferiu o acórdão recorrido, já reformulei tal posicionamento ante ao histórico firme desta CSRF no sentido de reconhecê-la,

conforme se extrai do Acórdão nº 9101-006.212<sup>2</sup>, de 14 de julho de 2022, relator Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, de cuja ementa se colhe:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1993, 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PENDENTE DE APRECIÇÃO ANTES DA EDIÇÃO DA MP 135/2003. TERMO INICIAL PARA CONTAGEM DO PRAZO DE APRECIÇÃO. DATA DE APRESENTAÇÃO DO PEDIDO. Conforme o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, os Pedidos de Compensação pendentes de apreciação antes da edição da MP 135, de 2003 devem ser analisados no prazo 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Com efeito, o d. relator do citado aresto faz remissão aos precedentes desta 1ª Turma em outras composição, notadamente o Acórdão nº 9101-004.411 de 12/09/2019 do i. ex-conselheiro André Mendes de Moura, que bem registra sua mudança de posicionamento quanto ao tema, face aos precedentes reiterados do colegiado e ao próprio entendimento a Receita Federal, consubstanciado em instruções normativas, prevendo a hipótese do reconhecimento da homologação tácita dos pedidos de compensação pendentes de apreciação, com base no art. 74, §5º da Lei nº 9.430/1996.

Assim, valho-me dos fundamentos trazidos pelo d. ex-conselheiro no referido acórdão, como razões de decidir do presente caso, *verbis*:

[...]

A discussão sobre o termo inicial para contagem do prazo decadencial previsto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicável para pedidos de compensação (que se referem a **débitos e créditos próprios** da pessoa jurídica) que foram convertidos em declaração de compensação, é matéria já é conhecida pelo Colegiado, tendo sido enfrentada em outros julgados da 1ª Turma da CSRF (Acórdãos nº 9101-003.728, 9101-003.808, 9101-004.074 e 9101- 004.198).

**A respeito do termo inicial da contagem do prazo**, adoto as razões do Acórdão nº 9101-003.808 para decidir (com fulcro no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999 <sup>1</sup>, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), no qual se confronta precisamente o mesmo paradigma dos presentes autos (nº 203-11.648), cujo excerto do voto do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo transcrevo na sequência.

<sup>2</sup> Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

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

*Acórdão n.º 203-11.648*

*[...]*

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

*[...]*

*Voto*

*[...]*

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

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

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

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

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

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

*§ (...)*

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

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

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

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

*Em princípio, pois o Código Tributário Nacional trata das hipóteses em que é possível a aplicação de lei nova a fatos ocorridos em momento anterior ao de sua vigência. Tais hipóteses estão previstas no artigo 106, incisos I e II, quais sejam, quando as leis forem interpretativas, ou quando, se referindo a atos ou fatos não definitivamente julgados, deixar de defini-los como infração; deixar de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão; e quando lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao e 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 N° 9.115-DF (2003/0101899-6). ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ATO ADMINISTRATIVO. REVOGAÇÃO. VANTAGEM FUNCIONAL DECADÊNCIA. LEI N° 9.784/99. DIREITO ADQUIRIDO. A Lei n° 9.784/99, que disciplina o processo administrativo, estabeleceu em seu art. 54, o prazo de cinco anos para que a Administração*

*Pública possa revogar seus atos. Contudo, dentro de uma lógica interpretativa, esse lapso temporal há de ser contado da vigência do dispositivo, e não da data em que o ato foi praticado, sob pena de se emprestar efeito retroativo à citada Lei. (destaques meus)*

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

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

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

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

*Lei nº 9.430/1996*

*Art. 74 [...]*

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

*[...]*

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

O efeito de extinção do crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação da compensação, não foi introduzido pela MP nº 135/2003 (convertida na Lei nº 10.833/2003), mas sim pela MP nº 66/2002 (convertida na Lei nº 10.637/2002). Cabe destacar que a condição resolutória, nessa situação que trata de extinção de crédito tributário pelo contribuinte, não poderia ficar eternamente em aberto (vigente), o que afrontaria a própria lógica do sistema. Nesse contexto, o que a referida MP nº 135/2003 fez foi apenas definir um termo para a extinção da condição resolutória, seguindo a trilha já traçada pelo próprio Código Tributário Nacional para os casos de lançamento por homologação (CTN, art. 150, §§ 1º e 4º). A diferença é que lá a extinção se dá pelo pagamento antecipado, e aqui se dá pela apresentação de pedido/declaração de compensação. Não há dúvida de que algum prazo, legal ou jurisprudencial, seria definido para a extinção da mencionada condição resolutória, por exigência da própria lógica do sistema. O que é importante perceber é que a Lei nº 10.637/2002 introduziu uma regra central e bastante inovadora para o mecanismo de compensação tributária, que apenas foi complementada pela Lei nº 10.833/2003. A Lei nº 10.637/2002, ao estabelecer que a declaração de compensação extinguiria o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (§2º acima transcrito), deixou bem claro no referido §4º que os pedidos de compensação pendentes de apreciação seriam considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, inclusive para o efeito previsto no §2º.

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

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

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

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

Não era necessário que o legislador dissesse novamente, na edição da Lei 10.833/2003, que o §5º também deveria ser aplicado aos pedidos de compensação pendentes, desde a data de seu protocolo, porque o §4º já

estendia (e continua estendendo) a esses pedidos todos os efeitos previstos no art. 74 da Lei 9.430/1996 (que abarca o referido §5º).

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

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

Cabe registrar minha mudança de posicionamento sobre o assunto, como se pode observar do dispositivo dos Acórdãos nº 9101-003.728 e 9101-003.808.

Isso porque tinha firme convicção de que se o prazo de cinco anos previsto no § 5º, art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, só passou a ter existência no mundo jurídico a partir de 30/10/2003, não poderia se opor à Administração Pública a retroatividade do termo inicial para contagem do prazo decadencial. Ora, se até 30/10/2003, não existia prazo decadencial para apreciação dos pedidos de compensação, e tampouco das declarações de compensação, não caberia se impor à Administração um termo inicial retroativo (no caso, a data da protocolização do pedido), mas sim aplicar como termo inicial a data em que se deu a inovação legislativa.

Contudo, fui convencido pelo Colegiado, principalmente porque **a própria Receita Federal, ao editar as instruções normativas dispondo sobre o assunto, entendeu que o termo inicial seria a data de protocolização do pedido**. Transcrevo IN SRF nº 460, de 2006:

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.

§ 1º Não ocorrendo o pagamento ou o parcelamento no prazo previsto no caput, o débito deverá ser encaminhado à PGFN, para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no art. 48.

§ 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.

Se o próprio órgão responsável pela Administração Tributária Federal e principal interessado na matéria não se considerou prejudicado pelo fator surpresa imposto pela norma, não me cabe fomentar o litígio para o caso concreto.

Vale dizer que a orientação foi reiterada nos atos normativos posteriores (IN SRF nº 600, de 2005, IN RFB nº 900, de 2008, IN RFB nº 1.300, de 2012, e IN RFB nº 1.717, de 2017).

Rendo-me, portanto, à interpretação dada pelo Colegiado.

[...]

No mesmo sentido, cito ainda o Acórdão nº 9101-004.198, de 09 de maio de 2019, a relatoria do d.ex-conselheiro Rafael Vidal de Araujo, de cuja ementa se colhe:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

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

Conforme o §4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pela Lei nº 10.637/2002, os Pedidos de Compensação pendentes de apreciação em 01/10/2002 convertem-se em Declaração de Compensação para efeitos de aplicação das regras do mencionado artigo. Sob esse prisma, nos termos do §5º do dispositivo em referência, o prazo para homologação da compensação declarada é de 5 (cinco) anos contados da data da protocolização do pedido.

Decorrido esse prazo sem manifestação da autoridade competente, considera-se tacitamente homologada a compensação efetuada. De acordo com as próprias Instruções Normativas da Receita Federal, IN SRF nº 460/2004, IN SRF nº 600/2005, IN RFB nº 900/2008 e IN RFB nº 1300/2012, a data de início da contagem do prazo de homologação tácita, na hipótese de pedido de compensação convertido em Declaração de Compensação, é a data da protocolização do pedido.

No caso concreto, o pedido de compensação foi apresentado em 27/05/1997 (e-fl. 1014), tendo sido proferido o despacho decisório em 09/08/2002 (e-fls. 1165/1169), sendo a contribuinte, ora recorrente, cientificada em 09/12/2002 (e-fl. 1.173), de sorte que foi ultrapassado o prazo previsto no art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996, impondo-se reconhecer a homologação tácita das compensações.

Assim, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da contribuinte.

### **Conclusão Geral**

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso especial da contribuinte e, no mérito, voto por dar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Tadeu Matosinho Machado**

---

<sup>i</sup> 1 Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.