ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13811.002160/00-18

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

Processo nº	13811.002160/00-18
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-006.851 – 3ª Turma**
Sessão de	17 de maio de 2018
Matéria	Declaração de Compensação - Homologação Tácita
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	PARAMOUNT LANSUL S/A

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. OCORRÊNCIA.

A homologação tácita das declarações de compensação é aplicável para os pedidos de compensação transformados em DCOMP e sua contagem se dá desde a data do protocolo do pedido. Aplicação do entendimento exposado na SCI Cosit nº 1/2006.

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 Rodrigo da Costa Pôssas (relator), que lhe deu provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência (fls. 186 a 188), interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, contra Acórdão proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Sejul do CARF (fls. 219 a 223), sob a seguinte Ementa:

> *Relatora: Fabiola Cassiano Keramidas*
>
> *Acórdão nº: 3302-01.034*
>
> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI*
>
> *Período de Apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000*
>
> *LEI 9.430/96 – COMPENSAÇÃO TÁCITA – LAPSO TEMPORAL DE 5 ANOS.*
>
> *As compensações realizadas antes da Lei n° 10.833/03, também estão sujeitas ao prazo de homologação de 5 anos, conforme inteligência da Lei nº 9.430/96, artigo 74. Neste sentido, transcorrido o prazo mencionado sem qualquer manifestação da administração fazendária, as compensações devem ser reconhecidas como homologadas.*
>
> *Recurso Voluntário Provido.*

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 308 e 309), a PGFN utiliza-se como paradigma do Acórdão nº 23-12.015, do Segundo Conselho de Contribuintes, que vai em sentido diametralmente oposto ao Acórdão recorrido, sendo que sua (extensa e detalhada) Ementa bem resume o que defende a PGFN, que é a irretroatividade dos efeitos de alterações promovidas no art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela MP nº 135/2003 (posteriormente convertida na Lei nº 10.833/2003) a qual, dentre outras coisas, estabeleceu o prazo de cinco anos para a homologação das compensações.

O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 374 a 382), nas quais resume-se a pedir o não conhecimento do Recurso Especial, tendo (na sua visão) como base o art. 67 do RICARF, alegando que:

1) Foi trazido apenas um Acórdão paradigma, quando seriam exigidos dois;

2) A recorrente limitou-se a transcrever a Ementa do acórdão paradigma e um trecho do Voto condutor, não tendo feito a comparação fática nem a analítica, *"e muitos menos a confrontação dos pontos divergentes ..."*.

É o Relatório.

Voto Vencido

Quanto ao conhecimento ou não do Recurso Especial, vejamos o que diz o RICARF nos dispositivos de interesse do artigo trazido pelo contribuinte em suas Contrarrazões:

> ***Art. 67.*** *Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*
>
> .....
>
> ***§ 1º*** *Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)*
>
> .....
>
> ***§ 6º*** *Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.*
>
> ***§ 7º*** *Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.*
>
> ***§ 8º*** *A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.*

"Cai logo por terra" então o primeiro argumento do contribuinte, pois não é necessária a apresentação de dois paradigmas: **até** dois deles serão levados em consideração.

Quanto à demonstração da divergência, como já dito, a Ementa do Acórdão paradigma é bastante extensa e detalhada, o que, ainda aliado ao esclarecedor trecho do Voto condutor, dispensa qualquer demonstração adicional da divergência, que seria até redundante, pois fica tão evidente a interpretação diametralmente oposta pela simples leitura do trazido no Recurso, até por quem não é familiarizado com o assunto.

Não transcreverei os citados excertos do paradigma para não alongar por demais o meu Voto (no qual serão trazidas argumentações convergentes, com base nos mesmos dispositivos legais), além do que isto foi feito no Exame de Admissibilidade, onde chega-se a dizer que *"De imediato, com o contraste das ementas e das transcrições dos votos, resta evidenciada a divergência"*.

Conheço, assim, do Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

No **Mérito**, não há como deixar de transcrever inicialmente a norma geral, insculpida no CTN, que regula o instituto da compensação, uma das formas de extinção do crédito tributário:

> ***Art. 170.*** *A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

Vejamos agora, na parte que interessa, a evolução legislativa na regulação da compensação tributária federal:

1) O art. 66 da Lei nº 8.383/91 só permitia a compensação "de tributos e contribuições da mesma espécie";

2) Com o advento da Lei nº 9.430/96, art. 74, passou a ser permitida a compensação com tributos de espécies diferentes, mediante requerimento [Pedido de Compensação, em formulário papel)], sem prazo para análise pela autoridade administrativa responsável. Vejamos a redação original do *caput* do referido artigo:

> ***Art. 74.*** *Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.*

3) A Medida Provisória nº 66/2002 (convertida na Lei nº 10.637/2002) promoveu substanciais alterações, por meio do seu art. 49 (que produziu efeitos somente a partir de 01/10/2002), dentre outras, no que interessa à discussão, a introdução dos §§ 1º, 2º e 4º no "nodal" art. 74 da Lei nº 9.430/96:

> ***§ 1º*** *A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.*
>
> ***§ 2º*** *A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*
>
> .....
>
> ***§ 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.*

A partir de 01/10/2002, então: **(i)** a compensação não era mais via requerimento, mas sim através de uma Declaração de Compensação [inicialmente em formulário (papel) e depois, como regra, em meio eletrônico, via Programa PER/ DCOMP]; **(ii)** a simples Declaração de Compensação extinguia o crédito tributário, mas sob condição

resolutória de sua ulterior homologação (inicialmente sem definição de prazo) e **(iii)** os Pedidos de Compensação ainda não apreciados foram "convertidos" em Declarações de Compensação (da mesma forma, sem prazo para análise).

4) Posteriormente a Medida Provisória nº 135/2003 (convertida na Lei nº 10.833/2003), através do seu art. 17 (que produziu efeitos somente a partir de 31/10/2003), trouxe outras alterações bastante significativas, dentre outras, no que interessa a discussão, as consignadas nos §§ 5º e 6º:

> ***§ 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.*
>
> ***§ 6º*** *A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*

A partir de 31/10/2003, então: **(i)** foi estabelecido um prazo máximo, de cinco anos da entrega da Declaração de Compensação para que a autoridade administrativa competente, sendo o caso, não homologasse ou homologasse parcialmente a compensação declarada (devidamente cientificado o contribuinte desta decisão), sob pena de homologação tácita **(ii)** a Declaração de Compensação passou a constituir confissão de dívida, sendo que, a exemplo da DCTF, para a sua cobrança era dispensada a constituição do crédito tributário pelo lançamento (com a diferença de que foi facultado ao contribuinte recorrer, no rito do PAF).

A discussão aqui, para a solução da lide posta, é se estas alterações promovidas na Lei nº 9.430/96 seriam retroativas ou não, pois o histórico é o seguinte:

- Em 14/11/2000, contribuinte protocolou um Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI (fls. 003 e 004), relativo ao 3º trimestre de 2000, no valor de R$ 117.380,47 e, na mesma data, a ele vinculado, um Pedido de Compensação (fls. 005) com um débito da Cofins cumulativa, no mesmo valor, com vencimento precisamente na data do protocolo.

- Em 26/07/2006, ao cabo da pertinente verificação fiscal por parte da Unidade jurisdicionante (DERAT/São Paulo), foi emitido Despacho Decisório (fls. 131) deferindo parcialmente o Pedido de Ressarcimento, ao reconhecer um direito creditório de apenas R$ 91.826,35 e, conseqüentemente, homologando a compensação a ele vinculada até o valor reconhecido, decisão esta da qual o contribuinte foi cientificado em 18/08/2006 (fls. 133).

- Assim, é fato que a não homologação parcial da compensação se deu mais de cinco anos após o protocolo do Pedido de Compensação.

- Em 06/09/2006, o contribuinte apresentou "Impugnação" (fls. 134 a 136) – na realidade, Manifestação de Inconformidade, mas isto pouco importa –, na qual contesta tão-somente a glosa parcial do crédito;

- A DRJ/Ribeirão Preto manteve a glosa (fls. 150 a 153);

- Em 15/01/2009, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 156 a 169), no qual, conforme bem observado no Voto condutor do Acórdão recorrido (fls. 220),

*"**inovou** pleiteando o reconhecimento da homologação tácita da compensação realizada"*, isto em razão do transcurso do prazo de cinco anos previsto no § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

- No Acórdão Recorrido, como se depreende da Ementa, foi reconhecida a homologação tácita da compensação, ficando prejudicada, assim, a análise do Mérito.

Como já vimos, o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (que estabeleceu o prazo de cinco anos para homologação) foi introduzido pelo art. 17 da MP nº 135/2003, que produziu efeitos somente a partir de 31/10/2003, pelo que, admitir que ele atingisse compensações pleiteadas antes desta data seria, necessariamente, considerá-la retroativa.

Quando tratamos de retroatividade das leis tributárias, não há como não se observar o previsto no art. 106 do CTN (repiso, norma geral) e lá não há como se encaixarem os multicitados dispositivos legais, notadamente por nada terem de interpretativos, além do que não estamos aqui a tratar de penalidades.

E, indo além, como bem fez a PGFN, mesmo que trate de norma processual, não pode vir ela com potencial prejuízo (até mesmo o impedimento) da atuação da Administração em defesa do interesse público.

Vista a questão sob o prima prático, **é impensável que a lei simplesmente "passasse uma régua" sobre as compensações**, instituto de capital importância para a arrecadação (mais precisamente, a sua não efetivação), **homologando tacitamente diversas delas, sem que a Administração Tributária nada pudesse fazer a respeito ou, no mínimo, surpreendendo, de uma hora para outra, com efeitos retroativos, as autoridades competentes para decidir, em um prazo que elas desconheciam, ao qual elas simplesmente não estavam sujeitos, para a apreciação de pleitos de tamanha relevância, se visto o seu conjunto**.

Há ainda que se enfrentar o argumento dos que alegam que o prazo de cinco anos já estaria "embutido" na palavra "homologação" – fazendo referência ao prazo fatal de cinco anos do fato gerador para constituição do crédito tributário no caso de lançamento por homologação, previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Como bem colocado no Recurso Especial, esta visão está claramente consignada no Voto Condutor do acórdão recorrido (acrescentei mais um parágrafo, para melhor compreensão do aqui combato, tudo com grifos meus):

> *"No ano de 2003, a Lei nº 10.833, uma vez que a declaração de tributos para posterior homologação nada mais é do que a síntese da própria espécie de lançamento por homologação (prevista nos §§ 1° e 4°, artigo 150, do Código Tributário Nacional — CTN) o legislador alterou o § 5°, do artigo 74, da Lei n° 9.430/96, para reconhecer o prazo decadencial de 5 anos para a constituição do débito tributário no caso de inadequação do procedimento de compensação.*
>
> *Isto é, o contribuinte, ao declarar sua compensação, reconhece que deve um determinado valor, e informa que está procedendo à sua quitação por meio da compensação (inciso II, artigo 156, CTN). Ao analisar a compensação declarada, o agente fiscal homologa a declaração de extinção do crédito tributário ou, se entender que a compensação não está de acordo com os procedimentos legais, constitui o débito tributário no prazo de 5 anos, ..."*

Ora, com a devida vênia, é descabida esta interpretação, pois, a compensação é forma de **extinção** do crédito tributário (implicando simples cobrança do débito indevidamente compensado) e o lançamento forma de sua **constituição**, o que absolutamente afasta esta "analogia" – que, ainda que admitida, por si só não poderia fazer o que só a legislação pode.

À vista do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, determinando que os autos retornem à competente Turma do CARF, para que analise o mérito da questão.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Com todo respeito ao voto do ilustre relator, porém fui designado para redigir voto vencedor em que a maioria do colegiado entendeu pelo não provimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

A matéria trazida em âmbito do recurso especial é antiga e confesso que estou inaugurando, de minha parte, um novo entendimento sobre o assunto. Portanto, deixo claro que não há reparos a serem efetuados no voto vencido. Na verdade esta nova posição, a despeito do meu entendimento pessoal, que está expresso, por exemplo no Acórdão nº 9303-004390, decorre de uma nova releitura da legislação sobre o assunto e leva em conta sobretudo o disposto na Solução de Consulta Interna Cosit nº 01/2006. Tenho para mim que se a própria parte, no caso a RFB, manifestou parecer favorável à ocorrência da homologação tácita, desde a data do protocolo do pedido, não se torna viável deixar que o contribuinte fique aqui vencido e com ampla margem de chances de se tornar vencedor no âmbito do Poder Judiciário. Ou seja, há que se aplicar, no caso, o princípio da economia processual.

Transcrevo abaixo trechos da SCI Cosit nº 01/2006, no qual fica evidente o entendimento da RFB a respeito da homologação tácita, contados desde a data do protocolo do pedido, para situações em que o pedido foi efetuado antes de 31/10/2003:

> (...)
>
> 8. No que se refere às compensações requeridas ou declaradas antes da edição da MP nº 135, de 2003, referido prazo para a homologação das compensações não teve sua contagem iniciada na data da publicação da referida MP, mas sim na data do protocolo da declaração de compensação (ou do pedido de compensação convertido em declaração de compensação) na unidade da SRF, conforme já regulado pelo art. 70 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004.
>
> 9. Assim, a interpretação conferida pela DRJ/POA em sua consulta interna, no que diz respeito à ocorrência da homologação tácita de compensação requerida em 08/07/1997 e que somente foi apreciada (despacho proferido) em 21/01/2005, pode ser considerada correta no que se refere aos créditos abrangidos pelo caput do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.
>
> (...)

Importante observar também que o próprio Poder Judiciário também vem assim decidindo, conforme decisão do STJ, abaixo transcrita:

> *TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO INFORMADA EM DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS - DCTF E PRETENDIDA EM PEDIDO DE COMPENSAÇÃO ATRELADO A PEDIDO DE RESSARCIMENTO. IMPRESCINDIBILIDADE DE LANÇAMENTO DOS DÉBITOS OBJETO DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA DECLARADA EM DCTF ENTREGUE ANTES DE 31.10.2003. CONVERSÃO DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PENDENTE EM 01.10.2002 EM DECLARAÇÃO DE*

COMPENSAÇÃO - DCOMP. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E EXTINÇÃO SOB CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. PRAZO DECADENCIAL PARA HOMOLOGAÇÃO.

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

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

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

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

5. Os Pedidos de Compensação pendentes em 01.10.2002 (vigência estabelecida pelo art. 63, I, da Medida Provisória n. 66/2002) foram convertidos em DCOMP, desde o seu protocolo, constituindo o crédito tributário definitivamente, em analogia com a Súmula n. 436/STJ ("A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco") e extinguindo esse mesmo crédito na data de sua entrega/protocolo, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pelo fisco, que poderia se dar no prazo decadencial de 5 (cinco) anos (art. 150, §4º, do CTN, e art. 74, §§ 2º, 4º e 5º, da Lei n. 9.430/96).

6. No caso concreto, o Pedido de Compensação n. 10305.001728/97-01 estava pendente em 01.10.2002. Sendo assim, foi convertido em DCOMP desde o seu protocolo (01.12.1997). Da data desse protocolo a Secretaria da Receita Federal dispunha de 5 (cinco) anos para efetuar a homologação da compensação, coisa que fez somente em

> ***23/06/2004, conforme a carta de cobrança constante das e-STJ fl. 79/81. Portanto, fora do lustro do prazo decadencial que se findaria em 01.12.2002. Irrelevante o julgamento do Pedido de ressarcimento n. 13888.000209/96-39 em 27/09/2001, pois imprescindível a decisão nos autos do pedido de compensação. Nessa segunda linha de pensar, também inevitável a decadência do crédito tributário.***
>
> *7. Recurso especial provido.*
>
> *(REsp 1240110/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/02/2012, DJe 27/06/2012) (grifou-se)*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal