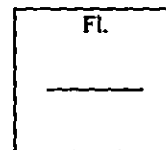




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 10166.008651/2003-60  
Recurso nº : 152.615  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 2003 e 2004  
Recorrente : LATICÍNIOS JL LTDA.  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 25 DE ABRIL DE 2007  
Acórdão nº : 105-16.391

**COMPENSAÇÃO - CRÉDITO DE TERCEIRO - IMPOSSIBILIDADE** - As compensações de débitos do sujeito passivo com crédito de terceiro, recebido por cessão, esbarram em inequívoca disposição legal, impeditiva de compensações da espécie.

**MULTA ISOLADA - MULTA ISOLADA, POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA - CRÉDITO DE TERCEIRO - DESCABIMENTO** - A multa isolada, por compensação indevida de débitos, aplicava-se, na época, unicamente nas hipóteses de: o crédito ou o débito não ser passível de compensação, por expressa disposição legal; de o crédito ser de natureza não tributária; ou ter ficado caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio, restando descabida, fora das infrações citadas.

**Recurso Parcialmente Provido**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por LATICÍNIOS JL LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSE CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº : 10166.008651/2003-60  
Acórdão nº : 105-16.391

DANIEL SAHAGOFF  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente convocado), WILSON FERNANDES GUIMARÃES, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº : 10166.008651/2003-60  
Acórdão nº : 105-16.391  
  
Recurso nº : 152.615  
Recorrente : LATICÍNIOS JL LTDA.

## RELATÓRIO

LATICÍNIOS JL LTDA., empresa já qualificada nos autos deste processo, protocolizou em 01/08/2003, junto à Delegacia da Receita Federal em Brasília/DF, pedido de Declaração de compensação de débitos, com a utilização de créditos de terceiros, no valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), originado da Escritura de Cessão de Transferência de Direitos Creditórios, tendo como cedente a empresa Dover Indústria e Comércio S/A.

A DRF em Goiânia/GO, através do Despacho Decisório de fls. 45/46, não homologou as compensações efetuadas pela interessada, acolhendo o Parecer DRF/GOI/Saort nº 541, de 21/10/2003, sob o argumento de que:

a) o art. 30 da IN SRF nº 210, de 30/09/2002, que regulamenta o assunto, veda a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, com créditos de terceiros;

b) cita também o art. 1º, inciso II, alínea "c" IN SRF nº 226, de 18/10/02;

c) que a Declaração de Compensação foi apresentada em 01/08/2003, enquanto a alínea acima citada dispõe que será indeferido o pedido ou a declaração de compensação que tenha por base créditos de terceiros e que tenha sido protocolizado a partir de 10 de abril de 2000;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº : 10166.008651/2003-60  
Acórdão nº : 105-16.391

d) com relação ao crédito, além da Escritura lavrada não ter elementos suficientes para caracterizar a sua titularidade, foi lavrada em data posterior à edição da IN SRF nº 41/2000.

Irresignada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, fls. 52/55, alegando, em síntese:

- a) Cita as duas IN SRF que serviram de fundamento para o indeferimento da homologação, e declara que o crédito oferecido foi apurado pela contribuinte, como próprio, na conformidade do art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;
- b) Que o pedido foi protocolado em 01/agosto/2003, em plena vigência das leis de regência mencionadas;
- c) Cita o art. 2º da IN SRF nº 414/04, e diz que este está em consonância com as Leis supracitadas;
- d) Que o crédito em questão foi apurado contabilmente e lançado na escrita fiscal da contribuinte, como crédito próprio, através de Registro de Apuração de IPI e no Registro de Entradas no período de 01/06/2003 a 30/06/2003, e está lançado no Balanço Patrimonial da empresa. Nesta condição foi compensado com os tributos devidos pela contribuinte, ora recorrente, inclusive aqueles que formam o objeto do presente processo;
- e) Que com a nova juntada dos documentos (Registro de Entradas, Registro de Apuração de IPI e Balanço Patrimonial), que acompanharam o pedido originário, fica superado o impasse constante no referido parecer de que a escritura lavrada não é elemento suficiente e legal para caracterizar a titularidade do crédito;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10166.008651/2003-60  
Acórdão nº : 105-16.391

- f) No que se refere à condição do crédito ser de terceiro, não se pode ignorar que a norma não foi contemplada pela nova lei de regência representada pelo art. 17 da Lei nº 10.833/03, que alterou o art. 74 da Lei nº 9.430/96, e que especifica quais as hipóteses em que a compensação não é admitida;

Em 30 de março de 2005, a 4ª Turma da DRJ de Brasília/DF indeferiu o pedido de compensação (fls. 66/73), conforme ementas abaixo transcritas:

*"Compensação de Débitos com Créditos de Terceiros – IPI – Prêmio – Vedação.*

*A legislação tributária de regência expressamente veda a utilização de crédito de terceiros e de IPI-Prêmio para quitação de débitos do contribuinte.*

*Multa Isolada – Nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, aplica-se multa isolada sobre as diferenças decorrentes de compensação indevida.*

*Solicitação Indeferida."*

Inconformada com a decisão proferida pela instância "a quo", a interessada em 28/07/2005 interpôs Recurso Voluntário (fls.79/97) suscitando, em síntese:

- a) Que o presente processo trata de demanda instaurada quanto ao indeferimento de declaração de compensação de débitos tributários de IRPJ, CSLL e COFINS apurados no 4º trimestre de 2002 e 1º e 2º trimestres de 2003.
- b) Que em cumprimento ao disposto no art. 90 da MP nº 2.158-35/01, e no parágrafo único do art. 23 da IN SRF nº 210/2002, a Fiscalização da DRF/GO formalizou lançamento de multa isolada mediante auto de infração, cobrada no processo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº : 10166.008651/2003-60  
Acórdão nº : 105-16.391

- administrativo nº 10120.005173/2004-43, que foi apensado aos presentes autos por determinação do art. 18, parágrafo 3º, da Lei 10.883/03;
- c) Que a recorrente tomou ciência do despacho decisório e apresentou impugnação tempestivamente;
  - d) Que quanto ao segundo processo, apensado ao presente, a contribuinte tomou ciência do lançamento da multa em 20/08/2004, insurgindo-se igualmente contra a referida penalidade;
  - e) Alega a recorrente a impossibilidade de protocolo do recurso na unidade da SRF que jurisdiciona o domicílio do sujeito passivo, onde se encontra processo, em razão da reforma das instalações e de greve;
  - f) A recorrente protesta desde já que essas dificuldades e a inexistência de expediente normal em inúmeras repartições da Receita Federal sejam levadas em consideração no exame da tempestividade do recurso, a teor do art. 5º do Decreto nº 70.235/1972;
  - g) A recorrente discorre exaustivamente, citando doutrina de autores renomados e a Emenda Constitucional 30/2000, sobre a legitimidade do crédito apurado e a possibilidade da cessão de direitos;
  - h) Também disserta sobre o direito à utilização de créditos obtidos por meio de cessão de direitos, para a compensação de débitos tributários;
  - i) Que a lei vigente à época da compensação realizada pela recorrente não exigia que o crédito fosse próprio;
  - j) Que os créditos também serão próprios quando decorrentes de aquisição derivada, isto é, por cessão de direitos creditórios, porquanto ao cessionário são transferidos, pelo cedente, todos os direitos inerentes ao crédito;
  - k) Que o crédito objeto da cessão foi rigorosamente lançado na escritura contábil e fiscal da recorrente (Registro de Apuração de IPI e Registro de Entradas), no período de 01/06/2003 a 30/06/2003, como crédito próprio, e registrado em seu balanço patrimonial;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

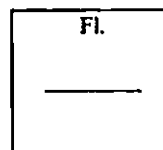
Processo nº : 10166.008651/2003-60  
Acórdão nº : 105-16.391

- l) Alega que a Lei nº 10.637/2002 estabelece que o crédito apurado pelo contribuinte somente poderá ser usado para compensar seus próprios débitos, e, com os Registros de entrada do crédito, de apuração do IPI e o Balanço Patrimonial, fica superado o impasse de que a escritura lavrada não é elemento suficiente e legal para caracterizar a titularidade do crédito;
- m) Que o precatório orçamentado representa direito líquido e certo, de natureza financeira, contra o ente estatal devedor, sendo irrelevante, para fins de compensação, a respectiva origem;
- n) Que tanto a Lei 9.430/96, com a redação dada pelas leis nº.s 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como os próprios atos normativos da SRF admitem que os créditos sejam oriundos de "ações judiciais";
- o) Que inexistiu violação à lei de regência da compensação
- p) Que no que se refere aos pagamentos, foi feito pedido de compensação, em cujo processo foi reconhecido o direito creditório pleiteado, solicitando a compensação dos valores recolhidos do lucro presumido durante o ano-calendário de 1997, a serem compensados com os valores devidos em conformidade com o Simples;
- q) Que no pedido de compensação já foram cobrados multa e juros;
- r) Que não entende o fato de uma empresa recolher normalmente, sem atraso, no período de Jan a Out/97, os impostos referentes ao lucro presumido, onde a alíquota é maior que a do SIMPLES, ter diferenças a recolher sendo que, inclusive, no documento comprobatório de compensação já foram cobrados multa e juros;
- s) Que, tendo em vista que o procedimento foi feito através de processo interno pela SRF, a Contribuinte não foi responsável pelas quitações, mas sim a própria SRF, pois em momento algum houve atraso de recolhimento;
- t) Que não houve violação à lei de regência da compensação;
- u) Que a vedação constante das IN SRF nº 210/02 e 226/02 não foi contemplada no art. 17 da Lei nº 10.833/03

7



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUINTA CÂMARA



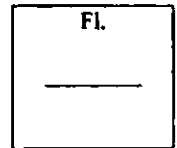
Processo nº : 10166.008651/2003-60  
Acórdão nº : 105-16.391

- v) Que à época não havia, no dispositivo legal, qualquer restrição ao aproveitamento de créditos de IPI/premio, muito menos referência expressa à questão de o crédito ser de "terceiro", o que, aliás, sequer é o caso da Recorrente – cujo crédito é próprio por instrumento público de cessão;
- w) Que os créditos tributários debatidos devem ficar com a exigibilidade suspensa até o encerramento do litígio, segundo o parágrafo 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 10.833/03;
- x) Que foi absurda a imposição de multa isolada no percentual de 75% do valor dos tributos compensados; já que de acordo com a legislação vigente à época, a multa seria aplicada nas hipóteses em que o crédito ou o débito não fossem passíveis de compensação por expressa disposição legal, o que não ocorreu no caso em foco;
- y) No que se refere à exigência do arrolamento de bens, a recorrente arrola bens de sua propriedade, que correspondem a 30% da exigência da multa isolada. Em valores atualizados até 31/07/2005, esse percentual representa R\$ 8.413,27;
- z) Diante do exposto requer que seja reformada a decisão guerreada para reconhecer-se o direito da empresa à compensação entre seus créditos e débitos, bem como a improcedência do lançamento relativo à multa isolada.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 10166.008651/2003-60  
Acórdão nº : 105-16.391

VOTO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A teor do relatado, a matéria posta em julgamento versa sobre compensação de débitos com créditos de terceiro e a imposição de multa isolada

Da compensação de débitos com créditos de terceiros

Entendo que não merece reparo a r. decisão quanto a este ponto, pois a proibição de utilizar crédito de terceiro para compensação com débitos próprios era implícita na lei, que permitia a compensação com créditos próprios. Com o advento da Lei 11.051/2004, esta vedação passou a ser expressa.

Tendo em vista a semelhança da matéria, transcrevo trecho do voto proferido de maneira brilhante pelo Eminentíssimo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, acórdão nº 204-01.786:

*"A compensação de créditos tributários, diferentemente, da de créditos comerciais ou civis tem tratamento jurídico diferenciado, porquanto as normas aplicáveis aos tributos e aos indébitos tributários são regidas pelo Direito Público, o que afasta o privado, inclusive no que pertine ao encontro de contas. Neste particular, é bastante elucidativo o Parecer PGFN/CDN/Nº 638/93, publicado no Diário Oficial da União, nº 143, de 29.07.93, Seção I, págs. 10762-10765, da lavra do Procurador da Fazenda Nacional, então*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. <hr/>
--------------

Processo nº : 10166.008651/2003-60  
Acórdão nº : 105-16.391

*Coordenador da Representação Judicial da Fazenda Nacional Substituto,  
Dr. OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO, do qual  
transcrevemos trecho substancial, in verbis:*

**'A COMPENSAÇÃO NO DIREITO PRIVADO E NO CÓDIGO  
TRIBUTÁRIO NACIONAL**

.....  
12. *Destarte, não se pode dar à compensação de créditos tributários tratamento jurídico igual ao dispensado à compensação de créditos comerciais e civis, uma vez que as normas aplicáveis aos tributos, inclusive ao indébito tributário, atendem ao regime de Direito Público, o que afasta o regime de Direito Privado, também, no que tange à compensação.*

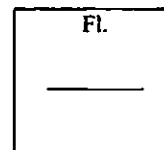
13. *Aliás, é o nosso próprio Código Civil que reconhece a especialidade do regime jurídico aplicável à compensação de créditos tributários, conforme preceitua o seu art 1.017, **ipsis verbis:** 'Art. 1.017. As dívidas fiscais da União, dos Estados e dos Municípios também não podem ser objeto de compensação, exceto os casos de encontro entre a administração e o devedor, autorizados nas leis e regulamentos da Fazenda.'*

14. *O Código Tributário Nacional contempla a compensação como uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, II), mas, em homenagem ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos, o faz, ratificando o preceptivo do art 1.017, do C.C., e como corolário do art. 97, I, desta Lei Complementar, determinando **lhe regime especial, como se infere do seu art. 170, o qual enuncia que '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'**.*

15. *A fundamental diferença que despinçamos entre a compensação do Direito Privado e a do Direito Tributário é que esta, apenas, pode ocorrer na hipótese de lei específica, do ente titular da competência tributária autorizar a autoridade fiscal competente a proceder o encontro de contas entre créditos fiscais com créditos do sujeito passivo contra o Fisco, observadas as condições e*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 10166.008651/2003-60  
Acórdão nº : 105-16.391

*garantias por essa lei específica, estipuladas, ou as estipulações causus per causus atribuídas por ela a autoridade administrativa.*

*16. Penso não ser acaciano enfatizar que o art. 170 do C.T.N., como preceito geral de Direito Tributário, é dirigido ao legislador da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sendo insuficiente, por si só, para conferir ao sujeito passivo da obrigação fiscal direito à compensação, ou, em outras palavras, o sujeito passivo da obrigação tributária não tem, em princípio, direito subjetivo à compensação, inexistindo norma de lei autorizadora específica ou, também, regra regulamentar, prevendo os casos, as condições e as garantias em que a compensação deva ocorrer.*

*17. Do que foi dito, depreende-se que a compensação relacionada ao crédito proveniente de exigências de natureza fiscal e, como tais, sujeitas ao regime tributário, ao contrário do que sucede com a compensação do regime do Direito Comum, não é obrigatória nem se opera automaticamente.*

*18. Analisando essas constatações, verifica-se que o sujeito passivo só poderá contrapor seu crédito líquido e certo ao crédito fiscal, como direito subjetivo público seu, no caso de existir norma legal autorizadora do encontro de contas e, ainda, submetendo-se ele aos requisitos de condições e garantias estipulados pela lei específica, ou, nos limites legais, fixados por ato da autoridade fiscal competente, investida de poder discricionário em cada caso concreto (sem grifo no original)¹.*

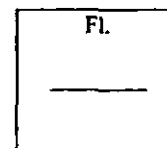
*De outro lado, a exegese do artigo 170 do CTN não deixa margem a dúvidas, a compensação é permitida, apenas, entre créditos fiscais com créditos do próprio sujeito passivo contra o Fisco, isto é, somente no caso de o sujeito passivo ter direito a recebimento de algum crédito seu contra a Fazenda ele pode optar por compensar esse valor com débitos seus para com o Fisco.*

*¹O próprio Código Civil de 1916, no seu art. 1.017, já exigia o 'encontro entre a administração e o devedor' para que fosse efetivada a compensação. Do mesmo modo, a lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Novo Código Civil, entende ser essencial à compensação a*

¹ Parecer PGFN/CDA/CAT nº 149905.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 10166.008651/2003-60  
Acórdão nº : 105-16.391

*existência de créditos e débitos recíprocos, conforme regra do seu art. 368, reflexo positivado daquilo que se entende por compensação no âmbito da teoria geral do direito. Neste ponto, a despeito de a compensação tributária exigir que os partícipes da relação jurídica tributária sejam os originais, o regime de direito público e o de direito privado aplicados à compensação têm um denominador comum, senão veja-se:*

*'Art. 368. Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem'.*

*A seu turno, a Lei nº 9.430/1996, que em seu art. 74 regula a compensação tributária não dá respaldo à compensação com créditos de terceiros. Note-se que tal dispositivo legal é explícito quando diz que a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos, para fins de compensação, mas não faz referência à utilização de créditos de terceiros.*

*Aliás, não só os dispositivos citados (art. 170 do CTN e art. 74 da Lei nº 9.430/1996) não estendem a possibilidade de compensação tributária com créditos de terceiros, como nenhum outro artigo de lei dá essa autorização. Em outras palavras, a compensação com crédito de terceiro não encontra amparo legal".*

Da multa isolada

Discordo da decisão recorrida quanto a este tópico, de vez que à época das compensações realizadas pela reclamante, a multa isolada deveria ser inflingida, somente nos casos em que o procedimento adotado pelo sujeito passivo configurasse sonegação, fraude ou conluio, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, ou que a compensação fosse expressamente vedada por lei, ou ainda que o crédito não tivesse natureza tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10166.008651/2003-60  
Acórdão nº : 105-16.391

De um lado, a Fiscalização não apontou qualquer conduta da recorrente que se amoldasse às previstas nos artigos aludidos linhas acima.

De outro, a proibição de se compensar crédito de terceiros ou relativo a crédito prêmio era *implícita* na lei, como explicitado no item acima, que falava em créditos próprios, mas somente com o advento da Lei nº 11.051/2004, é que a vedação tornou-se expressa. A partir daí, então, todos os que realizaram compensações com esse tipo de crédito ficaram sujeitos à multa isolada acima aludida. Antes, como é o caso em discussão, glosava-se à compensação, mas a multa isolada não era devida.

Diante do exposto, Voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, apenas para afastar a aplicação da multa isolada.

Sala das Sessões - DF, em 25 de abril de 2007.

DANIEL SAHAGOFF