



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.721714/2013-18
ACÓRDÃO	2202-011.956 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDUSTRIA DE LATICINIOS PALMEIRA DOS INDIOS S/A ILPISA - EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Período de apuração: 01/11/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. JULGAMENTO. ADESÃO ÀS RAZÕES COLIGIDAS PELO ÓRGÃO DE ORIGEM. FUNDAMENTAÇÃO *PER RELATIONEM*. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

COMPENSAÇÃO. GLOSA. CRÉDITOS DE TERCEIROS. VEDAÇÃO NO PERÍODO.

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária para a compensação de créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados. No período em que intentada, era vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos a tributo administrado pela RFB, com créditos de terceiros.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem (fls. 574 a 576):

Trata-se de processo que inclui o Auto de Infração (AI) lavrado por descumprimento de obrigação tributária principal e acréscimos legais, sob o seguinte DEBCAD nº: 37.257.940-0, consolidado em 06/05/2013.

A ação fiscal foi autorizada através do MPF nº 0440100.2012-00094, iniciada através do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF em 05/04/2012 e encerrada em 06/05/2013 com a lavratura Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal (TEPF).

A tabela abaixo apresenta um resumo do Auto de Infração que compõe o processo sob julgamento:

DEBCAD Nº	COMPETÊNCIAS	MATÉRIA	CÓDIGO	LEVANTAMENTO	VALOR TOTAL
37.257.940-0	11/2008 a 12/2008	Contribuições previdenciárias compensadas indevidamente e declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).	GC-Glosa Compensação.	R\$ 495.527,14	

Consta ainda do relato da Fiscalização que:

O contribuinte declarou nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, no período de 11/2008 a 12/2008, a compensação de uma parte dos valores devidos a título de contribuição previdenciária. Em decorrência deste procedimento, o valor das contribuições previdenciárias que o contribuinte deveria pagar em cada um destes meses foi reduzido, uma vez que uma parte dos valores devidos teria sido quitada por meio da compensação realizada;

O contribuinte foi intimado a apresentar à fiscalização documentos que comprovassem a existência dos créditos utilizados na compensação informada nas GFIP. Em resposta, informou que a origem do crédito é o "pagamento indevido de recolhimento de contribuições sociais, na base de 20%, sobre os pagamentos efetuados a trabalhadores avulsos, autônomos e seus administradores". Neste mesmo esclarecimento, o contribuinte informa que o crédito originou-se no período de março de 1990 a junho de 1996, bem como que os créditos federais utilizados para a compensação foram adquiridos da empresa Lagoa Agência Marítima e Transportes Ltda., CNPJ nº 36.205.508/0001-73. Afirmou também que o crédito foi homologado, conforme sentença exarada em 12/07/1996, e confirmado por Procuradora Federal em ofício datado de 23/12/2009;

Apresentou ainda Instrumento Particular de Cessão de Crédito firmado entre a empresa autuada e a Lagoa Agência Marítima e Transportes Ltda. no qual se informa que o crédito cedido é relativo ao processo nº 95.0056491-2, que tramitou perante a 2ª Vara Federal de Niterói em face do INSS – Instituto Nacional do Seguro Social;

O Relatório Fiscal informa que o Tribunal Regional Federal – TRF da 2ª Região, ao julgar a Apelação Cível nº 97.02.02949-0, em 27/02/2007, considerou que a sentença havia proferido julgamento ultra petita, pois conferiu à apelante o direito de efetuar a compensação sem que esse pleito constasse na inicial, ou seja, a sentença conferiu mais do que fora pleiteado;

Em 2009, a empresa Lagoa Agência Marítima e Transportes Ltda. requer seja o INSS oficiado para informar de modo discriminado os valores a que tem direito. Intimado, o INSS requereu a alteração do pólo passivo da demanda em razão da Lei nº 11.457, de 2007. Em 23/12/2009, a Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN informou que, como não houve pedido de restituição, não cabe à União apresentar quaisquer cálculos. Além disso, informou que para que a União

apresentasse cálculos, fazia-se necessária a comprovação efetiva do recolhimento, pela autora da ação, apresentando os documentos originais de arrecadação. A 2ª Vara da Justiça Federal de Niterói concedeu prazo de dez dias para que a autora se manifestasse sobre o informado pela União, mas a autora não se manifestou. Em 22/04/2010, considerando o silêncio da parte autora, os autos foram baixados;

Diante dos fatos anteriormente relatados, a fiscalização constatou que não existia crédito a compensar. Além disso, como afirma o Relatório Fiscal, ainda que houvesse crédito, a compensação não seria possível, pois o art. 56 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, vedava a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos a tributos administrados pela RFB, com créditos de terceiros. Por estas razões, efetuou-se a glosa dos valores compensados pelo contribuinte.

O Autuado foi cientificado do lançamento por via postal em 17 de maio de 2013, conforme Aviso de Recebimento à fl. 50. Em 14 junho de 2013, apresenta impugnação, alegando, em síntese, o que se relata a seguir.

Da regularidade do crédito utilizado para a compensação realizada pela impugnante. Afirma que a compensação é uma forma de extinção do crédito tributário e que a cessão de crédito é instituto de Direito Civil previsto no art. 286 do Código Civil. Alega que o crédito tributário oriundo de decisão transitada em julgado em ação ordinária pode ser perfeitamente objeto de contrato, pois não se opõe à natureza da obrigação, à lei ou à convenção. Além disso, afirma ser possível a atribuição de executividade às ações declaratórias, nas situações em que estas ações reconhecem direitos a prestações ou definem a existência ou inexistência de relação jurídica entre as partes. Neste sentido, argumenta que a ação declaratória nº 95.0056491-2 declarou definitivamente a inexistência de relação jurídica entre a autora/cedente Lagoa Agência Marítima e Transportes Ltda. e o INSS. Neste sentido, entende absurda a exigência de uma nova ação, de natureza condenatória, sobre o mesmo objeto, sendo necessária apenas a liquidação da sentença proferida, a fim de se apurar o crédito da autora original. Apresenta decisões do STJ que reconhecem a eficácia executiva da sentença declaratória de compensação.

Da irregularidade na aplicação da multa isolada de 150% – ausência de fato gerador. Excessivo rigor. Ausência de razoabilidade. Pretende a Fazenda Nacional ainda aplicar à impugnante multa isolada de 150% na forma qualificada. Aduz o impugnante que não houve omissão, pois entregou todas as GFIP nas épocas próprias, bem como a documentação contábil solicitada pela fiscalização,

incluindo todo o demonstrativo do crédito tributário. Alega ainda que a multa aplicada ofende os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação ao confisco. Aduz ainda que se não houve dolo, lesividade, vantagem ilícita ou conduta reprovável por parte do impugnante, como pode a ele ser imposta a penalidade máxima prevista? A multa aplicada equivale a verdadeiro confisco. Afirma que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF vem entendendo que a multa isolada de 150% só é cabível quando cabalmente demonstrada a fraude, a falsificação, o dolo na conduta do contribuinte.

Requer a improcedência dos Autos de Infração.

[...]

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/11/2008 a 31/12/2008

COMPENSAÇÃO. GLOSA. CRÉDITOS DE TERCEIROS. VEDAÇÃO.

Compensação é o procedimento através do qual o sujeito passivo se ressarce de valores pagos indevidamente, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social. Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária para a compensação de créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados. É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos a tributo administrado pela RFB, com créditos de terceiros.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/11/2008 a 31/12/2008

INCONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe ao órgão administrativo julgar sobre a constitucionalidade ou não de lei ou ato normativo, enquanto não expurgada do ordenamento jurídico, a norma tem presunção de constitucionalidade, motivo pelo qual cabe à autoridade fiscal cumpri-la, já que exerce atividade administrativa plenamente vinculada.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado do resultado do julgamento da impugnação em 05/05/2014, uma segunda-feira (fls. 583), o recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 04/06/2014, uma quarta-feira (fls. 585), em que se sustenta, sinteticamente, ser possível a compensação de débitos próprios com créditos adquiridos de terceiros.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a Recorrente seja acolhido o presente Recurso Voluntário para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

À época em que pretendida, inexistia permissão legal para realização de compensação de débitos tributários próprios com créditos adquiridos de terceiros, para o tributo em exame.

Para as quadras temporais pertinentes à latitude deste caso, a evolução das regras sobre a compensação de créditos de terceiros no direito tributário brasileiro seguiu uma trajetória de progressiva restrição, culminando na vedação expressa e na impossibilidade de conversão automática de pedidos antigos em declarações de compensação.

O marco inicial dessa disciplina encontra-se na Lei nº 9.430/1996, que originalmente estabelecia o sistema de "Pedido de Compensação". Nesse modelo antigo, o contribuinte solicitava à Receita Federal a compensação de um crédito, mas a extinção do débito dependia de uma análise prévia e de uma decisão administrativa que homologasse o pedido. O crédito não se extinguia automaticamente com o simples ato de pedir; era necessário o aval do fisco.

A grande transformação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 66/2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637/2002. Esta norma alterou profundamente o artigo 74 da Lei nº 9.430/96, instituindo o instituto da "Declaração de Compensação" (DCOMP).

A mudança de paradigma foi radical: o contribuinte passou a declarar a compensação por conta própria, e essa declaração produzia imediatamente o efeito de extinção do crédito tributário, ficando sujeita apenas a uma homologação posterior e condicional por parte da autoridade fiscal. Para beneficiar os contribuintes que já haviam protocolado pedidos antigos e aguardavam análise, a lei determinou que todos os pedidos pendentes de apreciação na época seriam automaticamente considerados como Declarações de Compensação desde a data de seu protocolo.

No entanto, essa mesma lei que concedeu a benesse da conversão automática e da extinção imediata também impôs uma restrição fundamental ao escopo da compensação. O novo texto do caput do artigo 74 passou a exigir expressamente que o sujeito passivo utilizasse "créditos que apurou" para compensar "débitos próprios". A redação ficou clara: a compensação só seria permitida entre créditos e débitos pertencentes ao mesmo contribuinte. A expressão "que apurar crédito" indicava que o direito deveria ter sido originado na própria escrituração fiscal do sujeito passivo, excluindo a possibilidade de utilizar créditos adquiridos de terceiros.

Diante dessa nova redação, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) emitiu o Parecer nº 1.499/2005 para dirimir dúvidas sobre a aplicação da regra aos pedidos pendentes. O entendimento consolidado foi de que a conversão automática de "Pedido" para "Declaração de Compensação" não era absoluta. Ela ocorria apenas se fossem observadas todas as condições da nova lei, incluindo a obrigatoriedade de o crédito ser próprio. Concluiu-se, portanto, que pedidos de compensação baseados em créditos de terceiros não podiam se transformar em Declarações de Compensação, pois faltava-lhes o requisito essencial da titularidade do crédito. Tais pedidos permaneceriam na sistemática antiga, sem o efeito extintivo imediato, e sujeitos à análise administrativa, que os rejeitaria por falta de legitimidade do crédito utilizado.

Essa interpretação foi reforçada por uma lógica jurídica interna: se a simples aquisição de um crédito de terceiro o transformasse automaticamente em crédito próprio, a vedação legal expressa contra o uso de créditos de terceiros tornar-se-ia inútil, pois todo crédito adquirido seria, no momento da compensação, considerado "próprio" do adquirente. O fato de a lei ter mantido a proibição demonstra que a cessão de crédito não opera essa transmutação para fins de compensação tributária. O crédito deve ser fruto da apuração direta do contribuinte sobre sua própria atividade econômica.

Posteriormente, essa vedação foi explicitada e reafirmada em normas regulamentares específicas. A Instrução Normativa da Secretaria da Receita Previdenciária (SRP) nº 03/2005, com a inclusão do artigo 239A pela IN nº 20/2007, e posteriormente a Instrução Normativa RFB nº 900/2008, no seu artigo 56, deixaram cristalino que é vedada a compensação de débitos do sujeito passivo com créditos de terceiros.

Assim, o ordenamento jurídico consolidou uma barreira intransponível: a compensação tributária é um ato de autotutela restrito aos créditos e débitos de mesma titularidade, sendo inadmissível a utilização de créditos adquiridos de terceiros,

independentemente de terem sido originados em decisões judiciais ou em pagamentos indevidos de outra empresa.

É possível visualizar as mutações dos parâmetros de controle na seguinte matriz:

Marco Normativo	Dispositivo	Conteúdo
Art. 170, CTN	Caput	A compensação exige créditos do sujeito passivo contra a Fazenda, líquidos e certos
Art. 89, Lei nº 8.212/91	Caput (redação da Lei nº 11.941/2009)	Compensação de contribuições previdenciárias nos termos e condições estabelecidos pela RFB
IN SRP nº 03/2005, art. 239A	Caput (incluído pela IN SRP nº 20/2007)	Vedada a compensação de débitos do sujeito passivo com créditos de terceiros
IN RFB nº 900/2008, art. 56	Caput	Mantida a vedação após revogação da IN SRP nº 03/2005
Lei nº 10.637/2002, art. 49	Art. 74 da Lei 9.430/96 (nova redação)	Compensação restrita a créditos apurados pelo sujeito passivo com débitos próprios

Ademais, sobre a liquidez e certeza dos valores, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

A discussão presente nos autos cinge-se à legalidade do procedimento de compensação de parte das contribuições previdenciárias devidas no período de 11/2008 a 12/2008 pela empresa Indústria de Laticínios Palmeira dos Índios S/A.

O crédito utilizado pela empresa para a realização do procedimento de compensação fora adquirido à empresa Lagoa Agência Marítima e Transportes Ltda., CNPJ nº 36.205.508/0001-73, por meio de instrumento particular de cessão de crédito.

De acordo com o inciso II do art. 156 do Código Tributário Nacional – CTN, a compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário.

O art. 170 do CTN, por sua vez, assim dispõe:

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.

Como se vê, o Código Tributário Nacional é expresso ao definir que a compensação deve ser autorizada por lei e deve ocorrer sob as garantias que a lei estipular ou cuja estipulação a lei atribua à fazenda pública.

A compensação de contribuições previdenciárias encontra-se disciplinada pelo art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, que assim dispõe:

Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. (Redação dada ao caput e parágrafos pela Lei nº 9.129, de 20.11.95).

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

O referido artigo afirma que a compensação de contribuições previdenciárias somente pode ocorrer nas hipóteses de recolhimento indevido ou a maior que o devido, bem como afirma que a compensação deve ocorrer nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

A compensação de contribuições previdenciárias encontrava-se disciplinada, à época dos fatos discutidos nos autos, pela Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, que assim dispunha:

Art. 239A. É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos às contribuições administradas pela SRP, com créditos de terceiros. (Incluído pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007)

A Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008 que revogou a IN SRP nº 03/2005 também manteve a proibição:

Art. 56. É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos a tributo administrado pela RFB, com créditos de terceiros.

O procedimento adotado pelo impugnante, que utilizou créditos adquiridos de terceiros para compensar os valores devidos a título de contribuição previdenciária, contraria frontalmente os dispositivos acima transcritos e, por consequência, ofende os art. 170 do CTN e 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

Avançando-se na análise, é possível perceber que o crédito utilizado pelo impugnante na compensação não se revestia dos atributos de liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 do Código Tributário Nacional. O acórdão proferido nos autos da apelação cível nº 97.02.02949-0 considerou que a sentença prolatada nos autos do processo nº 95.0056491-2 efetuou julgamento ultra petita, pois conferiu à apelante o direito de efetuar a compensação sem que esse pleito constasse da inicial. Em outras palavras, o acórdão apenas reconhece a

inexistência de relação jurídica entre a parte autora e o INSS em relação à contribuição incidente sobre a remuneração de administradores, trabalhadores autônomos e avulsos, nos termos do inciso I do art. 3º da Lei nº 7.787, de 1989.

O crédito da autora, entretanto, não advém da simples declaração de inexistência de relação jurídica. Para que restasse comprovada a existência do crédito, seria necessário comprovar o montante dos recolhimentos efetuados a este título e a data em que cada um deles foi realizado. A sentença proferida no processo nº 95.0056491-2, entretanto, não é líquida. O montante do eventual crédito devido pelo contribuinte não foi objeto de discussão judicial. Do mesmo modo, em nenhum momento ao longo do procedimento de fiscalização ou do processo administrativo fiscal, a empresa trouxe elementos para comprovar a liquidez e certeza dos créditos utilizados na compensação.

Por fim, a decisão proferida na apelação cível nº 97.02.02949-0 expressamente declara nula a sentença proferida nos autos do processo nº 95.0056491-2, na parte em que excedeu aos limites da lide, por reconhecer o direito à compensação sem que ele houvesse sido pleiteado. De modo expreso, portanto, o Poder Judiciário reconheceu a inaptidão da sentença proferida no caso concreto para a constituição de direito creditório líquido e certo da parte autora contra o INSS (RFB).

Foi juntado aos autos o Instrumento Particular de cessão, por meio do qual a Autuada adquiriu o crédito da empresa Lagoa Agência Marítima e Transportes Ltda. Da leitura deste instrumento, é possível perceber que não há uma especificação do valor do crédito cedido. No item 1, no qual se descreve o objeto da cessão, afirma-se que o crédito tem como limite o valor de R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais). Ou seja, não há indicação do valor do crédito, apenas se põe um limite ao crédito cedido. Do mesmo modo, as partes não estabeleceram um valor para a transação, pois no item 2, relativo ao preço, afirma-se que o valor monetário da presente cessão será acordado posteriormente, quando as partes irão firmar instrumento de confissão de dívida. A escritura de "rerratificação", lavrada em abril de 2013, apenas reforça que o valor do crédito cedido será apurado por cálculos realizados posteriormente.

Ora, a referida cláusula apenas corrobora o entendimento de que o crédito cedido não se revestia de liquidez. Tanto assim, que cedente e cessionário não identificaram o seu montante na descrição do objeto da cessão e sequer acertaram um preço pela cessão.

A questão acerca da constitucionalidade ou da ilegalidade das normas infraordinárias é irrelevante, pois essa interpretação decorre do próprio texto legal, com o regramento subsequente de alcance meramente expletivo.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGÓ—LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino