



**Processo nº** 10707.000022/2007-51  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-011.602 – CSRF / 3<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 20 de julho de 2021  
**Recorrente** DRINKS AND BUSINESS COMERCIO E DISTRIBUICAO DE BEBIDAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003, 2004

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITOS RECONHECIDOS JUDICIALMENTE A OUTRO CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96 com a redação que lhe deu o art. 49 da Lei nº 10.637/2002, somente são passíveis de aproveitamento em compensação de débitos tributários os créditos de natureza tributária, passíveis de resarcimento ou de restituição e que tenham sido apurados pelo próprio contribuinte que promove a compensação.

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.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Ceconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Semiramis de Oliveira Duro (suplente convocado(a)), Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente(s) o(a) conselheiro(a) Érika Costa Camargos Autran, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Semiramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte DRINKS AND BUSINESS COMERCIO E DISTRIBUIÇÃO DE BEBIDAS LTDA., com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 256/2009, então vigente, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3403-003.458**, de 11 de dezembro de 2014, proferido pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, negando provimento ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS. TÍTULO JUDICIAL. INAPLICABILIDADE.

Não há previsão legal na legislação tributária que atribua às pessoas jurídicas o direito de compensar créditos de coligada como próprios. As compensações declaradas a partir de 1º de outubro de 2002, de débitos do sujeito passivo com crédito de terceiros, esbarram em inequívoca disposição legal MP n.º 66, de 2002, convertida na Lei n.º 10.637, de 2002 impeditiva de compensações da espécie. É descabida a pretensão de legitimar compensações de débitos da requerente com crédito de terceiros, declaradas após 1 de outubro de 2002, pretensão essa fundada em decisão judicial proferida anteriormente àquela data, que afastou a vedação, outrora existente, em instrução normativa.

Recurso Voluntário Negado.

Não resignado com o acórdão, no recurso especial, o Contribuinte suscita divergência com relação ao direito de restituição e de compensação de créditos de terceiros. Para comprovar o dissenso, colacionou como paradigma os acórdãos n.º 301-34.371 e 2402-004.093.

Em sede de exame de admissibilidade, foi negado seguimento ao recurso especial, nos termos do despacho s/n.º de 07/10/2015, proferido pelo Ilustre Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, ter entendido como não comprovada a divergência jurisprudencial em razão de serem diferentes as situações fáticas subjacentes no acórdão recorrido e nos acórdãos paradigmas. A negativa de prosseguimento do recurso havia sido confirmada em sede de reexame de admissibilidade, que reiterou o fato da inexistência de dissídio pois “não há falar em divergência de interpretação da lei tributária entre os acórdãos 3403-003.458 e 301-34.371, quando ambos comungam do entendimento de que a legislação veda a compensação de débitos com créditos de terceiros”.

Por meio de Mandado Judicial, proferido no processo judicial n.º 1009258-12.2015.4.01.3400, em trâmite perante a 13ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito

Federal, foi dado prosseguimento ao apelo especial. Na sentença da referida ação judicial, restou concedida a segurança pleiteada e determinado o seguimento do recurso especial.

Convertido o feito em diligência, por meio da Resolução nº 9303-000.126, de 12 de novembro de 2019, foi intimada a Fazenda Nacional, que apresentou petição informando estar ciente do acórdão (e-fls. 1.054).

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

## Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

### 1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte é admitido por força de decisão judicial, proferida no processo judicial nº 1009258-12.2015.4.01.3400, perante a 13ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal. Na sentença da referida ação judicial, restou concedida a segurança pleiteada e determinado o seguimento do recurso especial. Nesses termos, foi dado prosseguimento ao mesmo.

### 2 Mérito

No mérito, centra-se a controvérsia trazida pelo Contribuinte na possibilidade de compensação de débitos tributários próprios utilizando-se de créditos tributários de terceiros.

O Colegiado *a quo*, interpretando o art. 74 da Lei nº 9.430/1996, e o disposto na Instrução Normativa da SRF nº 41/2000, entendeu não existir base legal para a homologação de compensações de débitos próprios com créditos de terceiros. Além disso, destacou que a decisão judicial que homologou a inclusão da DRINKS AND BUSINESS no polo ativo da ação judicial nada determinou sobre a compensação, passando a execução do julgado a ser faculdade do próprio contribuinte, com observância da legislação de regência. Também consignou o julgado que, mesmo na hipótese de se considerar como irrelevante a restrição constante do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, não compunham os autos os DARF's originais, requisito imposto pela decisão judicial que transitou em julgado.

Entende-se não merecer reparos a decisão recorrida. Deve ser mantido o afastamento da compensação de débitos próprios com créditos de terceiros quando o respectivo pedido em sede administrativa foi formulado após a alteração do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, pela Lei nº 10.637/2002, cuja redação se dá nos seguintes termos:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de resarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

[...]

**§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:**  
(Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

**II - em que o crédito:** (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pela art. 1º do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei n.º 11.051, de 2004)

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei: (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

1 – tenha sido declarada inconstitucional pela Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

2 – tenha tido sua execução suspensa pela Senado Federal; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pela Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103-A da Constituição Federal. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

**§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo,** inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de resarcimento e de compensação.

(Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

[...]

(grifos nossos)

Conforme se observa da redação do *caput* do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, dada pela Lei n.º 10.637/2002, vigente quando da transmissão dos pedidos de compensação em novembro de 2003, estava autorizada a compensação de créditos do próprio contribuinte, inclusive aqueles

reconhecidos por meio de decisão judicial transitada em julgado, com débitos igualmente seus. Não havia a previsão de utilização de créditos de terceiros para a compensação dos seus débitos.

Da mesma forma, as Instruções Normativas da SRF expedidas para disciplinar os processos de restituição, resarcimento e compensação, vigentes à época da transmissão dos pedidos de compensação, também continham previsão expressa que impede a compensação de débitos próprios com a utilização de créditos de terceiros:

- **IN SRF nº 41/2000** – vedava a utilização de créditos de terceiros para fins de compensação de débitos relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, com exceção dos débitos já consolidados no REFIS, no parcelamento alternativo instituído pela Medida Provisória Nº 2.004-5, de 11 de fevereiro de 2000, bem assim em relação aos pedidos de compensação formalizados perante a Secretaria da Receita Federal até o dia imediatamente anterior à sua entrada em vigor.

- **IN SRF nº 210/2002** – Art. 30. É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, com créditos de terceiros.

- **IN SRF nº 460/2004** – Art. 26, §3º, inciso V.

Acrescente-se, ainda, conforme consignado no acórdão nº 3401-002.940, pelo Ilustre ex-conselheiro Júlio César Alves Ramos:

[...]

Não há dúvidas de que os postulantes originais no Judiciário poderiam apresentar Perdcomps com base na decisão judicial obtida. E assim – isto é, como créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado – teriam de ser examinados pela autoridade administrativa. Nesses termos, ela apenas poderia verificar o montante reconhecido e homologar as compensações até esse montante.

Tendo sido postulada a compensação por outro contribuinte, entendo que resta descumprido também, pelo menos, o primeiro dos outros dois requisitos da Lei nº 9.430/96.

Com efeito, como bem apontou a decisão recorrida, os créditos não foram apurados por ele. A expressão utilizada na redação dada pela Lei nº 10.637 não deixa dúvidas de que não basta adquirir os créditos. Para que um contribuinte possa efetuar compensações com créditos apurados por outro contribuinte, este segundo contribuinte – o “adquirente” ou cessionário – tem de obter, antes, autorização judicial que obrigue a Administração a superar a restriçãoposta na Lei.

Em meu entender, essa nova redação espalhou, de uma vez, qualquer dúvida quanto à possibilidade de aproveitamento de créditos de um contribuinte por outro. Somente aquele que apura os créditos pode opô-los à Fazenda para quitar débitos tributários que possua.

Desse modo, pelo menos quanto a compensações promovidas após a edição da Lei nº 10.637 somente o Poder Judiciário tinha a prerrogativa de determinar, em complemento à decisão original, que os novos “titulares por aquisição” o pudessem aproveitar mediante compensação. Isto é, tinha de afastar, também em relação a eles, os obstáculos havidos na própria Lei nº 9.430, o que não se verifica nos presentes autos.

[...]

A impossibilidade de compensação de débitos próprios com créditos de terceiros foi tratada por este Colegiado também no Acórdão n.º **9303-007.941**, tendo sido esta Conselheira a relatora do voto vencedor. Ainda que naquele caso a discussão tenha se dado sob o viés do crédito presumido de IPI, a conclusão a que se chegou foi pela inexistência de amparo legal para a compensação pretendida pelo Contribuinte, amoldando-se ao presente caso, reproduzindo-se, portanto, a sua fundamentação como razões de decidir, *in verbis*:

[...]

A controvérsia do presente recurso especial gravita em torno da possibilidade de compensação de crédito presumido de IPI, apurados em data anterior a 01 de janeiro de 1997, com débitos de terceiros. Entende-se assistir razão à Fazenda Nacional.

O pedido de compensação, muito embora apresentado em maio de 1998, refere-se a crédito presumido de IPI cuja apuração deu-se em data anterior a 01/01/1997, estando sujeito à observância das normas constantes na Portaria MF n.º 129/95, referida pela IN SRF n.º 21/97, a qual admitia tão somente que os créditos fossem utilizados para abatimento do saldo devedor de IPI do próprio contribuinte, possibilitando o recebimento do saldo remanescente em espécie.

À época da apuração do crédito presumido de IPI, o artigo 1º da Portaria MF n.º 129/95, então vigente, previa que o produtor-exportador tinha como opções: (i) utilizar o valor desse incentivo fiscal para abater o IPI devido nos períodos subsequentes ao da sua apuração; (II) utilizá-lo, por antecipação, no mês seguinte àquele em que forem realizadas as exportações; e (iii) uma vez existindo crédito não utilizado, a diferença poderia ser, ainda, compensada com o IPI devido nos períodos subsequentes ao do encerramento do balanço ou resarcida em moeda corrente. Não havia previsão para compensação com débitos de terceiros.

Para ratificar a assertiva, pertinente trazer que à época a compensação prevista no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 encontrava sua regulamentação no Decreto n.º 2.138/97 e na Instrução Normativa n.º 21/97, que em seu art. 24 assim estabelecia:

"Art. 24. A apuração e utilização do crédito presumido do IPI, como resarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, relativo a períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997, serão efetuadas com observância do disposto na Portaria MF nº129, de 5 de abril de 1995, e na Instrução Normativa SRF nº 21, de 12 de abril de 1995.

Parágrafo único. Relativamente ao períodos iniciados a partir de 1º de janeiro de 1997 aplicam-se as normas da Portaria MF nº 038, de 1997, e desta Instrução Normativa. (grifou-se)

De outro lado, certo é que o art. 15 da Instrução Normativa SRF n.º 21/97 previu a compensação de créditos de um contribuinte com débitos de terceiro, no entanto, para os casos de ressarcimento de IPI, limitou o direito aos créditos presumidos apurados a partir de 01/01/1997. Dispositivo esse, importante que se diga, foi revogado posteriormente pela IN SRF n.º 41, de 07 de abril de 2000.

O crédito presumido gerado em 1995, reconhecido no processo nº 13502.000074/96-80, era regido pela Medida Provisória n.º 948/95, para os quais não foi prevista sequer a compensação com outros tributos do próprio contribuinte, consoante dispositivos abaixo transcritos:

Art. 1º O produtor exportador de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

[...]

Art. 4º Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente.

[...]

Art. 6º O Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta medida provisória, inclusive quanto aos requisitos e à periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador.

[...]

Para reforçar a argumentação aqui expendida, proveitoso citar os bem lançados fundamentos do Acórdão n.º 9303-002.311, julgado em 20/06/2013, de relatoria do Ilustre ex-Conselheiro Júlio César Alves Ramos, utilizado como paradigma pela Fazenda Nacional, in verbis:

[...] o aproveitamento do crédito presumido limitava-se à compensação com débitos do próprio IPI do contribuinte, podendo ser-lhe ressarcido em dinheiro o valor que excedesse os saldos devedores por ele mesmo apurados.

Quanto a esse ponto, não há diferença entre ela e a Lei 9.363, que resulta da conversão da MP 1484/96, após 27 reedições. Ocorre que a MP 948 veio a ser “disciplinada” pela Portaria MF 129, editada no mesmo ano e “regulamentada”, por sua vez, pela IN SRF 21, também de 1995. E, por óbvio, nesse ano sequer havia a Lei 9.430 cujo art. 74 passou a possibilitar a compensação de créditos de um tributo com débitos de outro.

Por outro lado, a Lei 9.363/96, embora também anterior à 9.430, somente veio a ser “disciplinada” pela Portaria MF 38, já editada sob a vigência daquela última lei. E a IN 21/97, que a “regulamentou” foi quem introduziu a possibilidade de o crédito presumido ser utilizado na forma do art. 74 da Lei 9.430.

O que quero demonstrar é que os atos legais, strictu sensu, que criaram e alteraram o incentivo em tela não previram a compensação com outros tributos – ainda que do mesmo contribuinte – como forma de aproveitamento.

O mesmo ocorre com os atos administrativos “regulamentares” neles expressamente previstos (Portaria MF 129/95 e 38/97).

É só a IN 21/97, já editada quando havia a Lei 9.430 que, a título de regulamentar a Portaria MF 38/97 (e não mais a 129/95), estende as formas como pode o incentivo ser aproveitado para incluir a compensação com débitos de outros tributos. É ela também, como se sabe, que “cria” a compensação com débitos de terceiros, sequer prevista na Lei 9.430.

Entendo, por isso mesmo, que se de ilegalidade se pode cogitar nesse último ato normativo – a IN SRF 21/97 – está ela exatamente nesses dispositivos que ampliam, sem base legal, o direito previsto em lei, não naquele que, corretamente, afasta de suas disposições o crédito presumido que tem por base ato que ela, a IN, não estava regulamentando. Contra ele (art. 24) somente se poderia dizer ser desnecessário, nada mais.

[...]

**Portanto, considerando-se que inexiste previsão legal para a compensação do crédito presumido do IPI relativo a períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997 com débitos de outros contribuintes, conforme determina a IN SRF n.º 21/97, é de ser provido o apelo da Fazenda Nacional.**

[...]

Portanto, deve ser negado provimento ao recurso especial do Contribuinte.

### 3 Dispositivo

Dante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial do Contribuinte.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Ceconello