



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10735.000894/2003-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3802-004.266 – 2ª Turma Especial
Sessão de 19 de março de 2015
Matéria IPI - COMPENSAÇÃO CRÉDITO DE TERCEIROS
Recorrente ELIANE S/A REVESTIMENTOS CERÂMICOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 04/04/2003

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DE CONTRIBUINTE COM DÉBITOS DE TERCEIROS. INAPLICABILIDADE DA HIPÓTESE NORMATIVA QUE TRATA DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO.

A homologação tácita a que alude o § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 diz respeito unicamente aos casos em que a compensação pleiteada pode ser admitida como declaração de compensação, não alcançando os pleitos de compensação de créditos com débitos de terceiros, já que o *caput* do citado artigo 74, a partir da alteração trazida pela Medida Provisória nº 66/2002, se restringe à compensação de créditos do contribuinte com seus próprios débitos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 20/03/2003 a 31/03/2003

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI RECONHECIDO POR MEDIDA JUDICIAL. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DE TERCEIROS. DIREITO AMPARADO PELA COISA JULGADA.

Realidade em que, por força de provimentos jurisdicionais, foi autorizada a utilização de créditos presumidos do IPI exclusivamente para a compensação com o IPI devido no final do processo industrial, inclusive com a possibilidade de transferência de aludido direito para terceiros.

Amparada judicialmente, portanto, a compensação de débito do IPI em nome da recorrente com crédito do mesmo imposto reconhecido em favor de terceiro, não se aplicando ao caso a restrição de que trata a nova regra contida no artigo 74 da Lei nº 9.430/96 após a alteração que lhe foi dada pelo artigo 49 da Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº

10.637/02, já que o direito anteriormente reconhecido está amparado pela coisa julgada.

Recurso ao qual se dá parcial provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, no seguinte sentido:

a) por maioria de votos, para rejeitar o argumento em favor da homologação tácita da compensação; vencidos os conselheiros Solon Sehn e Bruno Curi, que entenderam haver ocorrido aludida homologação;

b) superada a questão atinente à homologação tácita, nos termos acima, votaram os conselheiros, por maioria, para dar parcial provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Waldir Navarro, relator, que negava provimento ao recurso.

Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Francisco Rios.

O conselheiro Solon Sehn declarou voto.

(assinado digitalmente)

Mércia Helena Trajano Damorim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Redator designado.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente), Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn e Waldir Navarro Bezerra.

Proferiu sustentação oral pela recorrente o Dr. Ricardo Alexandre Hidalgo Pace, OAB/SP 182.632.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG (fls. 526/541), a qual, por maioria de votos, julgou improcedente as razões da Manifestação de Inconformidade, para não homologar a compensação constante do Pedido de Compensação de Crédito com Débitos de Terceiros, nos termos do Acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Ano calendário: 2003

*COMPENSAÇÕES COM DÉBITOS DE TERCEIROS.
HOMOLOGAÇÃO TÁCITA: INOCORRÊNCIA.*

As compensações com débitos de terceiros não se caracterizam como Declarações de Compensação por expressa vedação legal, e, em assim sendo, a homologação tácita não as alcança, caso tenham sido protocolizadas no ano-calendário de 2003.

COMPENSAÇÕES COM DÉBITOS DE TERCEIROS PLEITEADAS NO ANO-CALENDÁRIO DE 2003. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

As compensações declaradas a partir de 1o/10/2002, de créditos com débitos de terceiros, esbarram em inequívoca disposição legal MP nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002 impeditiva de compensações da espécie. É descabida a pretensão de legitimar compensações de créditos com débitos de terceiros, declaradas após 1o/10/2002, pretensão essa fundada em decisão judicial proferida anteriormente àquela data, que afastou a vedação, outrora existente, em instrução normativa, cabendo a não homologação de tais compensações.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2003

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA.

1. Não cabe apreciar questões relativas a ofensa a princípios constitucionais, tais como da legalidade, da não-cumulatividade ou da irretroatividade de lei competindo, no âmbito administrativo, tão somente aplicar o direito tributário positivado. 2. A doutrina trazida ao processo, não é texto normativo, não ensejando, pois, subordinação administrativa. 3. A jurisprudência judicial colacionada não possui legalmente eficácia normativa, não se constituindo em normas gerais de direito tributário se não atendidos nenhum dos requisitos previstos no §6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972. 4. As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Por muito bem retratar os fatos, transcrevo, a seguir, o Relatório objeto da decisão proferida pela DRJ:

Trata o presente processo de Pedido de Compensação de Crédito com Débitos de Terceiros, formulário de fl. 05.

Abaixo transcreve-se trechos da Intimação nº 1.143, de 2011 fls.112/113, que contem relatório de parte dos acontecimentos processuais:

A empresa NITRIFLEX S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO, ..., apresentou, em 04/04/2003, Pedido de Compensação de Crédito por ela requerido no processo administrativo nº 13746.000533/2001-17 (processo que foi juntado ao de nº 10735.000001/99-18), com débito de IPI, código 1097, no valor

O Parecer nº 400, de 2009 (fls. 87/95 – Vol. 1), proferido pela Delegacia da Receita Federal em Nova Iguaçu/RJ, teve a seguinte ementa:

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA • Ausência de Requisitos Essenciais do Crédito. O crédito oferecido pelo contribuinte que não preenche os requisitos estabelecidos na legislação tributária, não se presta a ser utilizado em compensação tributária.

• Crédito Não Habilitado. O crédito proveniente de sentença judicial transitada em julgado somente pode ser utilizado para compensar débitos tributários se o for previamente habilitado junto à Secretaria da Receita Federal.

• Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional. O entendimento jurídico da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre determinada matéria manifestado em parecer serve como orientação a Secretaria da Receita Federal em seus despachos decisórios.

• Impossibilidade de Compensação Débito de um Contribuinte com Crédito de Terceiro. A partir dia 29/08/2002, data da publicação da Medida Provisória nº 66 convertida na Lei nº 10.637/02, a vedação a compensação tributária de débito de um contribuinte com crédito de terceiro que antes somente era prevista em norma infralegal, IN/SRF nº 41/2000, foi positivada no Direito Tributário Brasileiro.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO HOMOLOGADA.

O já referido Parecer nº 400, de 2009 (fls. 87/95 - Vol. 1) pode ser assim sintetizado:

O contribuinte em questão utiliza créditos cedidos por NITRIFLEX S/A A Nitriflex S A ajuizou a Ação Mandamental (Mandado de Segurança) nº 98.00166580 no sentido de reconhecer o seu direito ao crédito presumido de IPI, referente às aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagens isentos, não tributados ou que foram tributados à alíquota zero, bem como seu direito de compensação com o imposto (IPI) a recolher no final do processo industrial, obtendo decisão favorável, transitada em julgado em 18.04.2001.

Como a decisão, somente lhe permitia utilizar o seu crédito, com débitos relativos a este mesmo imposto, a Nitriflex S A impetrou um outro Mandado de Segurança (MS), o de nº 2001.51100010250, esse visando afastar a incidência dos efeitos da Instrução Normativa SRF nº 41/2000, obtendo sentença favorável que, em 12.09.2003, também transitou em julgado no sentido de reconhecer e de declarar o seu direito de ceder parte do seu crédito a terceiros para que estes utilizem em compensação tributária.

... a Nitriflex S A, realizou diversas compensações tributárias de débitos próprios e, além disso cedeu grande parte do saldo remanescente a terceiros.

... a Procuradoria ajuizou a Ação Rescisória nº 2198 visando desconstituir a sentença proferida no Mandado de Segurança nº 98.00166580, obtendo vitória parcial, uma vez que houve mudança no tocante ao período sobre o qual recaiu o direito ao crédito, que passou de 10 (dez) para 5 (cinco) anos, o que também reduziu em muito o valor primitivo do crédito.

Após ter sido proferida a sentença da ação rescisória, a Nitriflex S A pretendeu habilitar o seu crédito junto à Receita Federal para prosseguir realizando compensações tributárias.

O Seort da DRF/Nova Iguaçu/RJ indeferiu o pedido de habilitação contido no processo nº 13746.000191/2005-51.

O parecer continua seu relato aduzindo que:

Resumindo, até a presente data não há possibilidade dos créditos constantes do processo 10735.000001/98-18 serem utilizados pelo contribuinte em virtude da não ocorrência do trânsito em julgado e, conseqüentemente, da impossibilidade de habilitação do suposto crédito. Quaisquer Dcomps apresentadas com base no processo de habilitação 13746.000191/2005-51 devem ser consideradas não declaradas.

Provocada a se pronunciar sobre o assunto, a Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Nova Iguaçu RJ se pronunciou no sentido de que a nova regra contida no artigo 74 da Lei nº 9.430/66 após a alteração que lhe foi dada pelo artigo 49 da MP 66, de 29.08.2002 convertido no artigo 49 da Lei nº 10.637/02 tem o condão de restringir a utilização do crédito em questão, sem contudo ofender à autoridade da coisa julgada e sem que represente aplicação retroativa da lei.

... a partir do momento em que a Receita Federal solicitou à Procuradoria parecer sobre os efeitos de legislação superveniente em relação a autoridade da coisa julgada, deve acatá-lo.

Assim, neste ato decisório, adoto o entendimento da douda Procuradoria no sentido de que as compensações tributárias entre débitos de um contribuinte e crédito de outro somente podem ser efetivadas em relação aos pedidos ou as declarações apresentadas "antes" do dia 29.08.2002, data da publicação da Medida Provisória nº 66/02, posteriormente convertida na Lei nº 10.637/02.

Como no presente caso, as declarações de compensação foram apresentadas após o advento do artigo 49 da Medida Provisória 66 de 29.08.2002, posteriormente, convertido no artigo 49 da Lei nº 10.637/02, as compensações por meio dela declaradas não podem ser homologadas. Além disso, não se pode esquecer que o crédito não foi habilitado junto à Receita Federal, nem mesmo após a Nitriflex S. A ter recorrido ao Poder Judiciário.

Ao final o parecerista propôs a não homologação das compensações com base nos arts. 170, 165 I e 168 I do CTN, na Lei 10.637, de 2002 e na IN SRF nº 210, de 2002 e 460, de 2004.

O Despacho Decisório de fl. 95, aprovou integralmente o parecer incluindo como base legal para suas razões de decidir o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 e alterações posteriores, determinando a continuidade da cobrança e a tomada das demais providências cabíveis.

A interessada tomou ciência do Parecer Seort/DRF/NIU/RJ nº 400, de 2009 e respectivo Despacho Decisório em 17/08/2011 (fls. 115).

Pelo requerimento de fls. 118/119 e arrazoado de fls. 120/138, a interessada manifestou sua inconformidade, alegando em síntese que:

B- RAZÕES PARA REFORMA DO R. DESPACHO DECISÓRIO

B.1 DA REGULARIDADE DO PROCEDIMENTO ... EXISTÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL DEFINITIVA ... QUE AUTORIZA A COMPENSAÇÃO ...COM DÉBITOS DE TERCEIROS. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO E RECENTES DECISÕES JUDICIAIS QUE AFASTARAM O ATO ADMINISTRATIVO DE INDEFERIMENTO DA HABILITAÇÃO

6. De fato, a legislação pertinente atualmente em vigor (...) veda a compensação com débitos de terceiro, exceto nos casos de ..., e de pedidos de compensação formalizados até 07/04/2000. Entretanto, essa legislação não pode ser aplicada sem atentar para o caso concreto.

7. ... o crédito ... foi reconhecido ... nos autos do MS nº 98.00166580... Esse MS foi impetrado em 05/07/1998 pela empresa Nitriflex S/A ... objetivando o reconhecimento do direito ao crédito de IPI do período de 10 (dez) anos antecedentes à data do ajuizamento da ação (07/1988 a 07/1998), diante do ilegal impedimento da parte do Fisco no aproveitamento à época própria.

8. Reconhecida a propriedade do crédito, segue-se o direito de dele dispor em consonância com a legislação à época em vigor. Esse acórdão foi confirmado pelo STF, e com trânsito em julgado.

11. A União ajuizou 2 ações rescisórias buscando desconstituir a coisa julgada produzida no MS nº 98.00166580, 1 (uma) perante o E. TRF da 2ª Região (autos nº 2003.02.01.0056758) e a outra perante o E. STF (autos nº 1.788/RJ).

Entretanto, o E. STF fulminou todas as tentativas da União Federal de questionar a coisa julgada, seja através de decisão plenária já transitada em julgado, em 13/05/2009, na AR nº

1.788, seja por meio da Reclamação Constitucional n.º 9.790, onde através da decisão liminar de 25/02/2010 a Min.

Carmen Lúcia suspendeu a AR n.º 2003.02.01.0056758, por ter ficado "convencida", de plano, que as decisões proferidas nessa ação desrespeitaram as decisões proferidas pela Corte Suprema no agravo de instrumento n.º 313.4815 e na ação rescisória n.º 1.788, e vinham se constituindo "empecilho bastante para o normal funcionamento da empresa" ...

13. Em 04/01/1999 a Nitriflex S/A, formalizou junto à Delegacia ... em Nova Iguaçu/RJ, ... pedido administrativo de apuração e homologação do crédito (PA n.º 10735.000001/99-18). A Delegacia ... proferiu ..., em 01/06/1999, o despacho decisório n.º 430/99 homologando o crédito no valor de R\$ 58.139.241,24, o qual foi retificado através do despacho decisório n.º 997/2000 em 14/12/2000, que fixou o crédito em R\$ 62.235.433,54.

14. Paralelamente, tramitou o PA n.º 10735.000202/9970, para apurar e homologar o crédito de IPI da filial da Nitriflex S/A . Nesse PA restou apurado e homologado, através do despacho decisório n.º 825/2000, de 27/09/1999, crédito de IPI no valor de R\$ 4.291.283,55.

15. ... ambos os valores devem ser corrigidos monetariamente e sofrer a aplicação dos juros e expurgos inflacionários, conforme determinação judicial (transitada em julgado) exarada no MS 99.00605420, que deu origem ao PA 13746.000533/200117...

17. ... mas diante da superveniência da IN/SRF n.º 41/00, visando ... empresa Nitriflex S/A ... impetrou o MS n.º 2001.51.10.0010250.

E obteve decisão judicial definitiva ..., confirmando o direito à compensação com débitos de terceiros ...

18. A coisa julgada produzida no MS n.º 2001.51.10.0010250,... é baseada na impossibilidade da norma superveniente, restritiva de direito, afetar uma relação jurídica estabilizada sob a égide de normas que garantiam o pleno direito da empresa Nitriflex compensar o seu crédito com débitos de terceiros. Assim, a coisa julgada afastou não só a IN/SRF n.º 41/00, mas, evidentemente, toda e qualquer norma posterior limitadora do direito, como é caso da Lei n.º 10.632/02, dentre outras. Desnecessários novos pronunciamentos do Judiciário para decidir algo que já tinha decidido.

21. O Professor Dr. Paulo de Barros Carvalho em seu parecer ensinou que a coisa julgada do MS n.º 98.00166580 circunscreveu-se aos créditos de IPI com fatos geradores entre 07/1988 e 07/1998, autorizando a Nitriflex a compensá-lo com débitos próprios e de terceiros. Tratou-se, na dicção do Professor, de "provimento jurisdicional" "bem delimitado no tempo" ... e mais adiante, versando sobre a necessidade de respeito pelo princípio da irretroatividade das leis e pela coisa julgada, arrematou que este seria "mais um motivo pelo qual não se pode aplicar lei posterior a fato já apreciado e delimitado por decisão transitada em julgado" "A legislação aplicável será a vigente na data a que o fato se refere" ... ou seja "aquela vigente

no instante em que os créditos foram absorvidos ao patrimônio da Empresa, ou seja, no preciso momento em que ocorreram as aquisições de matérias primas isentas, não tributadas ou sujeitas à alíquota zero" ...

24. As conclusões do Emérito parecerista, de tão contundentes, merecem ser transcritas pela clareza e objetividade:

"Conforme exposto anteriormente, são totalmente inaplicáveis as disposições restritivas veiculadas pelas Leis nº 10.637/02, nº 10.833/03 e nº 11.051/04 ao caso da NITRIFLEX, em razão do princípio da irretroatividade das normas jurídicas, realizador do primado da segurança jurídica. Desse modo, não podem subsistir no ordenamento as manifestações da Receita Federal que tenham negado esse direito e, até mesmo, considerado como não declaradas e ineficazes as compensações levadas a efeito por terceiros..."

28. Por fim, apesar de ser desinfluyente in casu por se tratarem de procedimentos compensatórios apresentados em 2002/2003, cumpre noticiar que o E. TRF da 2ª Região proferiu recentíssimos v. Acórdãos, nos autos da apelação nº 2005.51.10.0026900, afastando o ato administrativo de indeferimento do pedido de habilitação do crédito em tela, por entender que tal exigência, instituída pela IN/SRF nº 517/2005, é inaplicável na sua utilização, por ter sido homologado em 1999. Essa questão, inclusive, foi tratada pelo Exmo. Des. Fed. Carlos Muta na r. Decisão proferida no AI nº 003683868.2010.4.03.000...

B.2 DA OCORRÊNCIA DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA .

33. ... o Fisco não desfruta de prazo ilimitado para fiscalizar o procedimento ...

Se entende ilegal tal procedimento, deve decidir a respeito no prazo legal, que é de 5 (cinco) anos a contar da apresentação da compensação. Pouco importa o nome que se dê ao procedimento de compensação adotado pelo contribuinte, se "pedido de compensação", se "declaração de compensação" etc ...

34. No presente caso as compensações ocorreram nos anos de 2002/2003 e a recorrente teve ciência do despacho decisório de não homologação somente em 17/08/2011, ou seja, após ultrapassarem muito mais de 5 (cinco) anos, violando o § 5º, do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

39. Neste sentido, confira-se o entendimento recente do então E. Primeiro Conselho de Contribuintes sobre a matéria:

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM PER/DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Conforme §4º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, os pedidos de compensação pendentes de apreciação em 01/10/2002 convertem-se em

Dcomp 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 contado da data da

protocolização do pedido. ... 1º CC, 3ª Câmara, Cons. Rel. Antonio Bezerra Neto, Acórdão n.º10323600, DOU 13 de 20/01/2009, p. 059)

41. Por fim, a recorrente comunica que as Colendas 1ª, 2ª e 3ª Turmas Especiais da E. 3ª SEJUL, reconheceram, em recursos idênticos., de compensações com o mesmo crédito (PAF's n.º 13840.001193/2002-46, 11610.004906/2003-92, 13683.000088/2003-21, 13683.000124/2003-56), a ocorrência da homologação tácita pelo decurso do prazo de mais de 5 (cinco) anos entre as datas das apresentações dos procedimentos e as ciências das decisões. As 3 (três) Turmas do E. CARF entenderam que o Fisco deve, necessariamente, analisar as compensações no prazo de 5 (cinco) anos, seja procedimentos compensatórios apresentados anteriormente ou posteriormente ao advento da Lei nº 10.833/2003, que incluiu § 5º ao art. 74 da Lei nº 9.430/96.

C - Pedido

45. ... requer seja CONHECIDO e PROVIDO o presente recurso para homologar as compensações e extinguir os débitos compensados .

O presente processo foi encaminhado a esta DRJ/JFA/MG para julgamento.

É o relatório.

A ciência da decisão que manteve a exigência formalizada contra a Recorrente ocorreu em 21/05/2014 (fl. 554).

Inconformada, a mesma apresentou, em 18/06/2014 (fl. 556), o recurso voluntário de fls. 556/570, onde se insurge contra o indeferimento de seu pleito, conforme as razões abaixo:

a) que o presente processo versa sobre pedido de compensação de crédito de IPI (de 1988 a 1998), da empresa **Nitriflex S.A** Industria e Comércio, com débitos da Recorrente, protocolado em **04/04/2003**; que em 17/08/2011, foi intimada do despacho decisório proferido pela DRF de Nova Iguaçu/RJ, não homologando a compensação; interpôs Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada improcedente pela DRJ/JFA, que entendeu que a compensação em análise esbarraria no disposto na MP nº 66/02, convertida na Lei nº 10.637/2002, que passou a vedar compensações com créditos de terceiros.

1) Da Regularidade das compensações

b) aduz que o crédito utilizado nas compensações foi reconhecido em definitivo pelo poder judiciário no **MS 98.0016658-0**. As ações rescisórias movidas pelo Fisco AR 1788 (STF) e AR 2003.02.01.005675-8 (TRF da 2ª Região) foram extintas em definitivo, esta ultima por força da Reclamação Constitucional nº 9.790, também já julgada em definitivo pela Corte Suprema (conforme documentos acostados aos autos, doc. 01 – fls. 571/619);

c) que o crédito líquido e certo, foi devidamente homologado pela DRF de Nova Iguaçu-RJ nos PAF n.ºs 10735.000001/99-18 e 10735.000202/99-70. Foi também, assegurada, por coisa julgada, a aplicação de juros de mora de 1% até 12/1995 e expurgos inflacionários, conforme MS nº 99.0060542-0 (doc. 01-A – fls. 620/688);

d) que a compensação discutida nestes autos, com créditos de terceiros, além de ter sido autorizada administrativamente e judicialmente, em definitivo, decorre do princípio da irretroatividade da lei tributária; trata-se de ato jurídico perfeito, pois no PA nº 10.735.000001/99-18, a compensação foi deferida pela DRF com base na IN/SRF 21/97, então em vigor, inclusive após a entrada em vigor da IN/SRF 41/00, tendo em vista que o crédito e o pedido são anteriores. No mesmo sentido, a SRRF da 7ª Região Fiscal decidiu em seu Parecer nº 69/99 (doc. 2, fls. 689/696);

e) que a coisa julgada produzida no **MS n.º 2001.51.10.001025-0**, Apelação nº 2001.02.01.035232-6 (doc. 3, fls. 697/723), a compensação foi deferida pelo TRF/2, baseada na impossibilidade da norma superveniente, restritiva de direito, afetar uma relação jurídica estabilizada sob a égide de normas que garantiam o pleno direito da empresa Nitriflex compensar o seu crédito com débitos de terceiros. Assim, a coisa julgada afastou não só a IN/SRF n.º 41/00, mas, evidentemente, toda e qualquer norma posterior limitadora do direito, como é caso da Lei n.º 10.637/02, dentre outras. Desnecessários novos pronunciamentos do Judiciário para decidir algo que já tinha decidido.

f) ressalta que em 25/03/2014, o TRF da 2ª Região, confirmou o conteúdo e alcance da coisa julgada do **MS n.º 2001.51.10.001025-0** (doc. 5 a 7, fls. 728/742); para confirmar a procedências dos argumentos, a Recorrente junta pareceres jurídicos emitidos por renomados juristas e professores; cita também, no item “31” de seu recurso, números de processos com julgados de recursos voluntários proferidos por este CARF sobre a mesma matéria, qual seja, compensações tributárias de débitos de terceiros com o crédito da Nitriflex (doc. 08 a 12, fls. 743/880).

2) Da Homologação Tácita das Compensações

g) na hipótese de não se entender pela regularidade dos procedimentos realizados, deverá ser reconhecida a homologação tácita da compensação, pois, restou reconhecido pelo acórdão recorrido que houve decurso de prazo de mais de 5 anos entre a data de apresentação do pedido e a data da ciência da decisão da não homologação. O protocolo do **pedido se deu em 04/04/2003**, e a ciência da não homologação ocorreu em 17/08/2011, ou seja, após 8 anos; com isso a compensação encontra-se homologada tacitamente, como foi reconhecido neste sentido em vários julgamentos recentes realizados por este CARF, citando números dos PAF respectivos.

3) Da Prescrição

h) que a manutenção do entendimento de que não ocorreu a homologação tácita porque se trata de “**Pedido** de Compensação” e não de “Declaração de Compensação”, deve então ser decretada a Prescrição do direito da Fazenda Publica cobrar o crédito tributário, uma vez que RFB deveria ter cobrado judicialmente o crédito tributário até 04/04/2008, ou seja, 05 anos após a confissão da dívida apresentada pela Recorrente por meio da **compensação**.

Ante ao exposto, requer seja dado provimento ao recurso, reformando-se o acórdão recorrido, reconhecendo-se a extinção do crédito pela **compensação**. Caso não seja esse o entendimento, requer que seja reconhecida a **homologação tácita**, ou, então, pela ocorrência da **prescrição**.

tórÉ o relaio.

Voto Vencido

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

Da Admissibilidade do recurso

Conforme relatado, a ciência da decisão de primeira instância se deu em 21/05/2014 (fl. 554). Por sua vez, o recurso voluntário foi apresentado em 18/06/2014 (fl.556), tempestivamente, portanto.

Quanto à matéria, esta se encontra dentre os assuntos que são da competência desta Turma de julgamento. O montante em litígio também está dentro do limite de alçada de Turma Especial.

Da alegada prescrição

Alega a Recorrente que deve ser decretada a prescrição do direito da Fazenda Pública cobrar o crédito tributário, uma vez que RFB deveria ter cobrado judicialmente o crédito tributário até 04/04/2008, ou seja, 05 anos após a confissão da dívida apresentada pela Recorrente por meio da compensação.

Então vejamos. O Código Tributário Nacional (CTN), assim dispõe quanto à prescrição:

“Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:[...];

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.”

No presente caso, a recorrente protocolou Pedido de Compensação (fl. 05) em 04/04/2003, visando à compensação dos débitos fiscais de IPI, apurados para a competência de março de 2003, **interrompendo a prescrição**, cujo prazo quinquenal para cobrança voltará a ser contado a partir da decisão administrativa definitiva no processo do **Pedido de Compensação** formulado ora em andamento.

Portanto, como pode ser visto, não assiste razão à Recorrente, uma vez que a prescrição do direito de a Fazenda Pública cobrar os créditos tributários, no presente caso, não ocorreu.

Aduz a Recorrente que deverá ser reconhecida a homologação tácita da compensação, pois, restou reconhecido pelo acórdão recorrido que houve decurso de prazo de mais de 5 anos entre a data de apresentação do pedido e a data da ciência da decisão da não homologação. O protocolo do pedido **se deu em 04/04/2003**, e a ciência da não homologação ocorreu em 17/03/2011, ou seja, após 8 anos.

Pois bem.

A alegada compensação, objeto do presente processo, iniciou-se com o protocolo, **em 04/04/2003**, do formulário correspondente à **Pedido de Compensação de Crédito com Débitos de Terceiros** (fl. 5), com o objetivo de compensar o débito nele apontado, com créditos de terceiros constantes do PAF nº 13746.000533/2001-17.

A Instrução Normativa SRF nº 210/2002, vigente à época, expressamente vedava, em seu artigo 30, a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, com créditos de terceiros. Tal vedação decorreu da regra contida no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, após a alteração que lhe foi dada pelo artigo 49 da MP 66, de 29.08.2002, convertido no artigo 49, da Lei nº 10.637/02, que teve o condão de restringir a compensação aos créditos próprios.

A Lei nº 9.430/96, a partir de 30 de agosto de 2002, passou a ser clara ao prever como única possibilidade de compensação de tributos administrados pela RFB, a efetividade entre créditos e débitos do próprio sujeito passivo.

Os créditos oferecidos para extinção dos débitos da Recorrente, não pertenciam à recorrente e sim à terceira empresa, assim sendo, o formulário “Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros”, **protocolado em 04/04/2003** se encontrava sob a vigência da Lei nº 10.637/2002, com a restrição nela imposta para compensação com créditos de terceiros.

O art. 74 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02, ao instituir a “**Declaração de Compensação**”, determinou que a mesma **só poderia ser prestada pelo próprio detentor do crédito contra o Fisco**, ou seja, para extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, seria imprescindível que a “Declaração de Compensação” apresentada à Secretaria da Receita Federal utilizasse créditos próprios pelo contribuinte.

Portanto, os pedidos formulados pelo contribuinte mediante a utilização de créditos de terceiros, **não se caracterizam como “Declaração de Compensação”**, ainda que sob essa denominação, por total ausência de previsão legal para tanto. O requerimento apresentado pelo contribuinte em 04/04/2003, intitulado “Pedido de Compensação de crédito com débito de terceiros”, não podia ser caracterizado como tal na data de seu protocolo, uma vez que a Lei nº 10.637/2002 vedava esse tipo de compensação.

Como se sabe, a lei aplicável, em matéria de compensação tributária, será aquela vigente na data do encontro de contas (créditos x débitos), pois neste momento é que surge efetivamente o direito à compensação.

Ora, se não existe "declaração de compensação" com créditos de terceiro, por consequência lógica, os pedidos de compensação com créditos que não pertencam ao próprio contribuinte, não podem ser considerados como Declaração de

Compensação, por total ausência de previsão legal para tanto, não ocorrendo a homologação tácita desses pedidos.

Segundo os dispositivos legais acima citado, somente podem ser objeto de compensação, mediante a apresentação de Dcomp, créditos e débitos tributários do mesmo contribuinte, administrados pela Secretaria da Receita Federal. Também, conseqüentemente, somente se converteram em Dcomp os pedidos de compensação de créditos e débitos tributários do mesmo contribuinte. Pedidos de compensação de débitos tributários com créditos cedidos por terceiros não foram convertidos em Dcomp. Assim, não há que se falar em homologação tácita dos débitos informados em pedido de compensação que não foi convertido em Dcomp.

Pelo exposto, conclui-se que o documento ora examinado, intitulado Pedido de Compensação, não se caracterizam como tal por expressa vedação legal, e, em assim sendo, a homologação tácita não alcança o presente caso.

Portanto, não houve homologação tácita.

Quanto ao mérito

Cabe destacar que, no presente processo, por se referir a compensação com **créditos de terceiros**, não serão discutidos os créditos pertencentes à Nitriflex S A, terceira credora, mas unicamente a compensação requerida pela devedora ELIANE S/A REVESTIMENTOS CERÂMICOS, que figura como única interessada nesta relação processual administrativa, tendo em vista ser ela a contribuinte devedora responsável pelo **Pedido de Compensação de Crédito com Débitos de Terceiros** apresentado (fl. 05).

Como pode ser verificado nos autos, a natureza das compensações requeridas pela recorrente ELIANE S/A – Revestimentos Cerâmicos (atual denominação de **Maximiliano Gaidzinski S/A - Indústria de Azulejos ELIANE**), seria de proceder uso de créditos constantes do Processo Administrativo Fiscal nº **10735.000001/99-18** e respectivos apensos de nºs 10735.000202/99-70 e **13746.000533/2001-17**, este último citado no **Pedido de Compensação de Crédito com Débitos de Terceiros** (fls. 5), como Créditos Decorrentes de Decisão Judicial.

Os referidos créditos foram obtidos após o trânsito em julgado dos **MS nº 98.0016658-0**, 99.00.60542-0 e **outras ações judiciais, como o MS nº 2001.51.10.001025-0**, citadas nos autos. Todas as ações judiciais mencionadas no processo administrativo nº 10735.000001/99-18 e respectivos apensos de nºs 10735.000202/99-70 e 13746.000533/2001-17, tem como única **autora** a empresa **Nitriflex S/A – CNPJ 42.147.496/0001-70**.

Como já dito, a Recorrente formulou o pedido de compensação de fl. 5, em 04 de abril de 2003, pleiteando a compensação de débitos com crédito pertencente a outro contribuinte, no caso a Nitriflex S/A Indústria e Comércio, CNPJ ri 42.147.496/0001-70.

A empresa Nitriflex S/A Indústria e Comércio possui ação nº 98.0016658- 0, na Justiça Federal, Seção Judiciária do Rio de Janeiro, na qual foram reconhecidos créditos a seu favor. Esse mesmo contribuinte impetrou o mandado de segurança nº 2001.5110001025-0, visando compensar seus créditos com débitos de terceiros.

Do alcance das ações judiciais envolvidas no litígio

Em princípio, repisamos que importa ressaltar que não está em discussão o **direito da Nitriflex S/A Indústria e Comércio, aos créditos obtidos mediante ação judicial transitada em julgado no Mandado de Segurança nº 98.0016658-0.**

A celeuma travada nestes autos, diz respeito ao direito de utilização desses créditos, da **Nitriflex S/A** pela **Eliane S/A**, por tratar-se de compensação com **débitos de terceiros** solicitada **após** a vigência da Lei nº 10.637, de 2002, que vedou tal modalidade de compensação.

O art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, deu a seguinte redação ao caput do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, impossibilitando, a partir de 12 de outubro de 2002, a compensação de créditos apurados pelo sujeito passivo, com débitos de terceiros:

Art. 49. 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 ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

Consta dos autos que o Mandado de Segurança impetrado originalmente na 5ª Vara Federal, em São João de Meriti-RJ, em recurso de apelação, subiu ao Tribunal Regional Federal da 2ª Região (TRF2), onde recebeu o nº 2001.0201035232-6. A decisão proferida pelo TRF2 deu provimento ao recurso, invalidando a limitação prevista na Instrução Normativa SRF nº 41/2000, que vedava a compensação com débitos de terceiros.

Por outro giro a ementa do Acórdão recorrido diz que, a partir de 1º de outubro de 2002, a legislação de regência das compensações, relativas a tributos e contribuições administrados pela Fazenda Nacional, veda, expressamente, a compensação de débitos de um contribuinte, com créditos de terceiros, dizendo, também que perde o objeto a decisão proferida em mandado de segurança, quando baseada em legislação que veio a ser revogada e substituída por outra.

Quanto à controvérsia instaurada, cumpre dizer que a compensação, vinculada ao presente processo, foi apresentada em 04/04/2003, ou seja, após 1º de outubro de 2002, data em que passou a produzir efeitos a redação dada ao *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, redação da qual se depreende que não é passível de compensação, com débitos de terceiros, o crédito apurado pelo sujeito passivo, inclusive o crédito judicial, com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, suscetível de restituição ou de ressarcimento.

Para solucionar o presente litígio, resta perquirir se as decisões judiciais invocadas no Recurso Voluntário, proferidas nos **Mandados de Segurança nº 98.0016658-0 e 2001.51.10.001025-0**, ambos impetrados pela empresa Nitriflex S/A Indústria e Comércio, legitimam o pedido de compensação objeto deste processo, segundo afirma a Recorrente, ou não, conforme o entendimento explicitado na Decisão recorrida.

Inicialmente, cumpre esclarecer que, pelos elementos trazidos ao processo, pela própria Recorrente, o Mandado de Segurança nº 98.0016658-0 diz respeito, exclusivamente, ao reconhecimento de créditos do IPI, em favor do estabelecimento Nitriflex S/A Indústria e Comércio, sem qualquer referência à compensação, desse crédito, com débitos de terceiros, tanto que a empresa Nitriflex S/A Indústria e Comércio impetrou outra ação, o citado Mandado de Segurança nº 2001.5110001025-0, em que deduziu pretensão específica, de **compensação de seus créditos, com débitos de terceiros, motivo pelo qual a menção ao Mandado de Segurança nº 98.0016658-0 é impertinente, na defesa das compensações.**

Convém registrar que, se a decisão judicial favorável ao impetrante, no Mandado de Segurança nº 98.0016658-0, foi dada com invocação do princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI, como ressalta o requerente, cabe dizer que, segundo o citado princípio, compensa-se o IPI devido em cada operação, com o IPI cobrado nas anteriores, para de terceiros, como os do interessado neste processo, que apresentou o pedido em **04/04/2003**.

Portanto, diversamente do que alegou a Recorrente em seu recurso voluntário, o MS 98.0016658-0, que transitou em julgado, não tornou líquida e certa a possibilidade jurídica de a empresa dispor de forma livre do seu crédito, o que, no seu entender, teria lhe garantido o direito de transferir seus créditos a terceiros para compensação de débitos destes últimos. O direito que lhe foi garantido foi o de compensar o “crédito presumido” do IPI com o imposto a recolher ao final do processo industrial.

Diante disso, e não apenas para “resguardar” direito já reconhecido, a Nitriflex buscou a tutela judicial pleiteando o direito de utilizar os créditos oriundos do citado MS na compensação de débitos de terceiros.

Tal demanda foi travada nos autos do Mandado de Segurança **2001.51.10.001025-0**, cujo pedido foi para assegurar “*o direito líquido e certo da impetrante de transferir o citado crédito para terceiros, ainda que não optantes pelo REFIS, sendo afastada a limitação imposta pela Instrução Normativa SRF nº 41 de 04/04/2000*”.

O impetrante desta ação, Nitriflex S/A Indústria e Comércio, obteve o afastamento da limitação imposta pela IN SRF nº 41/2000, sob o argumento de falta de amparo legal, para a edição desse ato normativo administrativo, o que seria indispensável, segundo o impetrante, ficando explícita, assim, inequivocamente, a causa de pedir, um dos três elementos identificadores das ações, em geral (partes, causa de pedir e pedido).

Nos autos da Apelação em Mandado de Segurança (MAS) nº 2001.02.01.035232-6 (origem Mandado de Segurança ri 2001.5110001025-0), foi proferido despacho na qual o estabelecimento Nitriflex S/A Indústria e Comércio, foi autorizado a compensar créditos, sem a restrição, julgada ilegal, da IN SRF no 41/2000, repetida na IN SRF ri 210/2002.

É fato que essa decisão mencionou, expressamente, que a vedação instituída pelas Leis 10.637, de 2002, e 11.051, de 2004, não se aplicaria à situação da Nitriflex, que teve reconhecido o direito à cessão de créditos a terceiros para compensação de débitos destes antes da vigência da Lei 10.637. Entendeu o magistrado que estaria ocorrendo retroatividade da legislação restritiva posterior, atingindo, indevidamente, o alcance da coisa julgada.

Todavia, essa decisão favorável à Nitriflex, proferida pelo TRF da 2ª Região em 16/09/2002, transitada em julgado em 12/09/2003 (MS 2001.51.10.001025-0), tratou de pedido de compensação discutido no PAF nº 10980.010640/2005-16, que é relativo a outra empresa que não da recorrente Eliane. Ou seja, a Recorrente não dispõe de ordem judicial que ampare a compensação pleiteada neste processo.

E mais. Acontece que a vedação da IN SRF nº 41/2000, de compensação de débitos do sujeito passivo, relativos a impostos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, com créditos de terceiros, não foi simplesmente "repetida" no art. 30 da IN SRF nº 210/2002, mas decorreu da já mencionada nova redação dada ao caput do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, pelo art. 49 da Medida Provisória ri 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, passando então, as compensações da espécie a esbarrar em novo obstáculo, ou seja, em disposição legal, impeditiva das compensações com créditos de terceiros, isso a

partir de 1º de outubro de 2002, data do início da produção de efeitos da citada alteração, no plano legal, **alteração que não foi objeto de apreciação** no Mandado de Segurança nº 2001.5110001025-0, descabendo alegar coisa julgada, a respeito, visto que, para afastar esse novo obstáculo, seria necessária a propositura de outra ação, com causa de pedir adequada a ele.

Dessa forma, a coisa julgada não pode ser invocada quando direito superveniente repercute na relação jurídica sobre o qual a coisa julgada se operou.

Conclui-se, portanto, que, a partir de 1º de outubro de 2002, a decisão judicial favorável à terceira empresa, obtida no Mandado de Segurança nº 2001.51.10.001025-0, não ampara compensações de seus créditos com débitos de terceiros, como o caso do pedido formulado pela recorrente objeto do presente processo, que apresentou a “Declaração de Compensação”, **após aquela data**.

Pelo exposto, verifica-se que a não homologação das compensações pleiteadas mediante formulário “Declaração de Compensação”, com a indicação de créditos de terceiros, não é considerada como ofensa à coisa julgada formada no MS nº 2001.51.10.001025-0, devido a alteração do quadro normativo aplicável à espécie, com a edição da Medida Provisória nº 66, em 29/08/2002, caracterizando nova relação jurídica de direito material.

Isso permite adotar o entendimento do Fisco e da DRJ de Juiz de Fora (MG), ao qual me filio, de que a compensação solicitada nestes autos não encontra amparo legal, em virtude da vedação imposta pelo art. 49 da Lei 10.637, que deu nova redação ao art. 74 da Lei 9.430, de 1996.

Da conclusão

Em face do exposto acima, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para considerar NÃO HOMOLOGADO o pedido formulado pela Recorrente relativo à COMPENSAÇÃO, nos termos do presente voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator

Voto Vencedor

Com a devida vênia, dirijo do voto do eminente relator em relação ao alcance dos provimentos jurisdicionais em favor da pessoa jurídica *Nitriflex S.A. Indústria e Comércio*. Antes, porém, para enriquecer os fundamentos do *decisum*, apresento, abaixo, algumas considerações em reforço à inocorrência da homologação tácita do pedido de compensação.

Do argumento em defesa da homologação tácita da compensação

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 31/03/2015 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 20/04/2015 por MERCIA HELENA TRAJA NO DAMORIM, Assinado digitalmente em 15/04/2015 por SOLON SEHN, Assinado digitalmente em 01/04/2015 por WALDIR NAVARRO BEZERRA

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

De início, vê-se que o formulário em que o pleito foi formalizado, *Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros*, não mais vigia à época da protocolização do pedido, ou seja, em 04/04/2003.

Com efeito, no rodapé do formulário em tela (fls. 02) consta que aludido formulário foi "*aprovado pela Instrução Normativa SRF/Nº 21/97 - Anexo IV*", em sintonia com o que dispunha o artigo 15 da citada Instrução Normativa, abaixo transcrito:

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO DE UM CONTRIBUINTE COM DÉBITO DE OUTRO

Art. 15. A parcela do crédito a ser restituído ou ressarcido a um contribuinte, que exceder o total de seus débitos, inclusive os que houverem sido parcelados, poderá ser utilizada para a compensação com débitos de outro contribuinte, inclusive se parcelado.

§ 1º A compensação de que trata este artigo será efetuada a requerimento dos contribuintes titulares do crédito e do débito, formalizado por meio do formulário "Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros", de que trata o Anexo IV.

§ 2º Se os contribuintes estiverem sob jurisdição de DRF ou IRF-A diferentes, o formulário a que se refere o parágrafo anterior deverá ser preenchido em duas vias, devendo cada contribuinte protocolizar uma via na DRF ou IRF-A de sua jurisdição.

§ 3º Na hipótese do parágrafo anterior, a via do Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros, entregue à DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do débito terá caráter exclusivo de comunicado.

§ 4º Na hipótese do § 2º, a competência para analisar o pleito, efetuar a compensação e adotar os procedimentos internos de que trata o § 2º do art. 13 é da DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do crédito.

§ 5º Nas compensações de que trata este artigo, o Documento Comprobatório de Compensação de que trata o Anexo V será emitido em duas vias, devendo ser entregue uma via para cada contribuinte.

§ 6º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.

(grifo nosso)

Muito embora a Instrução Normativa SRF nº 21/97 só tenha sido revogada em 1º/10/2002 (data da publicação da IN SRF nº 210, de 30/09/2002, cujo artigo 46 revogou formalmente a citada IN 21/97), todo o artigo 15 da IN 21/97, ou seja, a integralidade do dispositivo que tratava da possibilidade de utilização de créditos de um contribuinte para compensação com débitos de outrem, já havia sido revogado pela IN SRF nº 41, de 07/04/2000 (publicada no DOU de 10/04/2000), e que assim dispôs sobre a questão:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 170 da Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), no art. 66 da Lei Nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei Nº 9.069, de 29 de junho de 1995, e nos arts. 73 e 74 da Lei Nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, resolve:

Art. 1º É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos a impostos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, com créditos de terceiros.

Parágrafo único. A vedação referida neste artigo não se aplica aos débitos consolidados no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal - REFIS e do parcelamento alternativo instituídos 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 ao da entrada em vigor desta Instrução Normativa.

Art. 2º Fica revogado o art. 15, caput e parágrafos, da Instrução Normativa SRF Nº 021, de 10 de março de 1997.

Art. 3º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

(grifos nossos)

Conforme abordado adiante de forma mais detalhada, foi essa nova limitação à compensação que motivou a empresa *Nitriflex S/A Indústria e Comércio* a impetrar Mandado de Segurança (nº 2001.02.01.035232-6 - processo originário nº 2001.51.1.0001025-0), onde pleiteou o afastamento dos efeitos da IN SRF nº 41/2000. Reitere-se que o Poder Judiciário, por força de decisão no Mandado de Segurança nº 98.0016658-0, transitada em julgado em 18/04/2001, já tinha reconhecido, em favor da *Nitriflex*, o direito ao crédito do IPI decorrente da aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

Segundo o artigo 74, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, "*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*" (grifei). Tal dispositivo vigora desde 30/08/2002, data da publicação da Medida Provisória nº 66/2002, que incluiu aludido preceito¹. Quanto ao *caput* do preceito em evidência, o mesmo, na redação à época vigente (dada pela MP nº 66/2002), já tratava **exclusivamente** da compensação de créditos **com débitos próprios**, o que pode ser conferido pela simples leitura do dispositivo em questão:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 2002)

(grifo nosso)

Restrição nesse sentido - de autorizar a compensação tributária somente com débitos próprios - foi mantida na redação do preceito em comento desde então.

Assim, não poderia ser dado ao pedido objeto dos autos - *pedido de compensação de crédito com débito de terceiros* - a natureza da declaração a que alude o § 1º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 ("*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*"). Também a realidade presente não se enquadra no disposto no § 4º do aludido dispositivo, segundo o qual "*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*". Primeiro porque o pleito envolve forma de compensação (de créditos com débitos de terceiros)

não prevista pelo caput do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 (ora, é regra básica de hermenêutica que parágrafos, incisos e alíneas são fragmentos subordinados ao *caput* de um artigo, tendo seu âmbito de aplicabilidade, em princípio, ao disposto no *caput*); segundo **porque o pleito foi formalizado posteriormente à edição da MP nº 66/2002**, ou seja, em 04/04/2003².

Em consequência, não se aplica ao caso em exame o disposto no § 5º do mesmo artigo 74, segundo o qual "*o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação*". Pelo que foi acima exposto resta claro que **o preceito em evidência é restrito aos casos em que a compensação pleiteada pode ser admitida como declaração de compensação**, que, como dito, **aborda unicamente a compensação de créditos com débitos próprios**, ou seja, a hipótese legal de que trata o *caput* do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 a partir da alteração trazida pela MP nº 66/2002.

Não bastasse isso, o § 5º - que trata do prazo de cinco anos para a homologação da compensação declarada - só veio a ser incluído no artigo 74 da Lei nº 9.430/96 pela Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003 (posteriormente convertida na Lei nº 10.833/2003), **publicada em 31/10/2003, a partir de quando o dispositivo em questão passou a vigor**. Ou seja, **posteriormente à protocolização do pleito da interessada**.

Evidente, portanto, que o caso em exame não se subsume à homologação tácita a que se refere o artigo 74 da Lei nº 9.430/96. Rejeita-se, portanto, o argumento da interessada nesse sentido.

Vale lembrar, por fim, que com o advento da Lei nº 11.051, de 29/12/2004 (que, dentre outras alterações, incluiu o § 12 no artigo 74 da Lei nº 9.430/96³), a apresentação de pedido de compensação de créditos com débitos de terceiros passou a ser considerada como compensação não declarada. Tal preceito passou a vigor a partir de 30/12/2004, data da publicação da norma em evidência.

Apesar disso, não é razoável entender que, por conta do aludido preceito, até então todo o pedido de compensação deveria ser declarado como declaração de compensação. Com efeito, a edição exagerada de leis no Brasil recomenda prudência na adoção do brocardo jurídico segundo o qual "*a lei não contém frase ou palavra inútil, supérflua ou sem efeito*", já que não é rara, em nosso País, a edição de dispositivos destinados unicamente a fechar brechas interpretativas, notadamente no âmbito tributário, de lamentável elevada complexidade.

No mais, interpretação nesse sentido me parece ferir o raciocínio lógico, seja pela falta de premissas que alicercem tal conclusão, seja em vista de o *caput* do dispositivo (artigo 74 da Lei nº 9.430/96) há muito (desde a edição da MP nº 66/2002) **abordar outra realidade**, ou seja, **a compensação de créditos com débitos próprios**, conforme já ressaltado.

Do direito decorrente dos provimentos jurisdicionais em favor da pessoa jurídica Nitriflex S.A. Indústria e Comércio

² Como dito, a redação do *caput* do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, que passou a explicitar o alcance do dispositivo em tela apenas em relação a compensação com débitos próprios, vigora desde 30/08/2002, data da publicação da Medida Provisória nº 66/2002.

³ § 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

[...]

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

[...]

Conforme relatado, vê-se que a lide diz respeito a pedido de compensação de créditos da empresa *Nitriflex S.A. Indústria e Comércio* (conforme requerimento de fls. 01) em favor da recorrente, a pessoa jurídica *Eliane S/A Revestimentos Cerâmicos* (nova denominação de *Maximiliano Gaidzinsk S/A - Indústria de Azulejos Eliane*), créditos esses reconhecidos judicialmente em favor da *Nitriflex S.A.*, a qual, por força da aludida decisão, estaria autorizada a transferi-los para terceiros.

O débito apontado no pedido de compensação diz respeito ao IPI (código de receita 1097) do 3º decêndio de março de 2003.

Examino, primeiramente, a situação da Reclamação nº 9.790, formalizada junto ao STF pela *Nitriflex S/A Indústria e Comércio*. Conforme relatado vê-se que o STF havia determinado liminarmente a "*suspensão da Ação Rescisória n. 2003.02.01.005675-8, do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, até a decisão final desta Reclamação*".

De acordo com o extrato de consulta fornecido pelo sítio do STF⁴, aludida ação transitou em julgado em 25/10/2012. O acórdão correspondente foi publicado no DJE de 27/09/2012, constando da referida consulta decisão no seguinte sentido:

Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, julgou procedente a reclamação, contra o voto do Presidente, Ministro Cezar Peluso. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Falou pela reclamante o Dr. Ricardo Alexandre Hidalgo Pace. Plenário, 28.03.2012.

Não foi possível obter no sítio do STF o inteiro teor do acórdão em tela. Não obstante, diante da informação acima colacionada, não há razão para se cogitar de eventual rescisão do provimento jurisdicional em favor do reconhecimento do crédito que subsidia a compensação objeto dos autos.

Vale ressaltar que consta dos autos informação de que, por força da Ação Rescisória nº 2198, ajuizada pela Fazenda Pública visando desconstituir a sentença proferida no Mandado de Segurança nº 98.0016658-0, teria havido mudança no tocante ao período sobre o qual recaiu o direito ao crédito, que, segundo informado, fora reduzido de 10 (dez) para 5 (cinco) anos. Não obstante, eventual provimento nesse sentido terá reflexo unicamente quando da execução das decisões favoráveis ao sujeito passivo, já que a matéria relativa ao direito em si foi preservada.

Quanto aos provimentos favoráveis ao sujeito passivo há que se fazer algumas considerações.

De acordo com a cópia do acórdão da Terceira Turma do TRF da 2ª Região na apelação em mandado de segurança nº 024199/RJ (processo nº 98.02.49739-8, processo originário nº 98.0016658-0), acostada às fls. 52/55 do processo nº 10735.000001/99-18 (fls. 61/64 da cópia digitalizada do e-processo), em nome da pessoa jurídica *Nitriflex S.A. Indústria e Comércio*, foi reconhecido judicialmente o direito de a impetrante "*compensar o crédito presumido de IPI com o crédito a recolher no final do processo industrial*". A decisão em tela foi fundamentada na não cumulatividade do IPI objeto do artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal. O acórdão em evidência foi assim ementado:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=3824716> (consulta realizada em 03/03/2015 por FRAZÃO DOS SANTOS RIOS, Assinado digitalmente em 20/04/2015 por MERCIA HELENA TRAJA NO DAMORIM, Assinado digitalmente em 15/04/2015 por SOLON SEHN, Assinado digitalmente em 01/04/2015

sob a égide de normas que garantem o pleno direito da Embargante de compensar seu crédito (art. 170 do CTN, arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, regulamentado pela IN/SRF nº 21/97) [...].

ISTO POSTO:

Dou provimento ao recurso, para sanando omissão do v. acórdão de fls. 180, declarar que o efetivo aprimoramento da prestação jurisdicional, no caso, implica em aplicação da regra, de conteúdo interpretativo, constante do parágrafo 3º do art. 515 do CPC, e, em consequência, atribuindo efeitos modificativos ao v. acórdão de fls. 154, dou integral provimento ao apelo invalidando a limitação prevista na IN SRF 41/00, à compensação de créditos da Impetrante reconhecido às fls. 63, com débitos de terceiros.

(os grifos não constam do original)

Cumpre destacar que em resposta à petição nos autos do processo judicial nº 2001.51.10.001025-0, em que a *Nitriflex* alega descumprimento da ordem judicial e desobediência à coisa julgada, decidiu a MM. Juíza Titular da 1ª Vara de Execução Fiscal de São João de Meriti, Vellêda Bivar Soares Dias Neta, em 25/03/2014, no seguinte sentido (v. fls. 804 do processo administrativo nº 13746.000260/2003-64):

*Por conseguinte, considerando que a impetrada não trouxe aos autos qualquer alegação capaz de relativizar os efeitos da coisa julgada, DEFIRO O PEDIDO de fls. 1272/1279, para determinar que **cumpra imediatamente a r. decisão transitada em julgado**, adotando todas as providências necessárias nos autos dos processos administrativos relativos às compensações objeto da ação nº 98.0016658-0 (PA 10735.000001/99-18 e apensos), efetuando em definitivo a análise dos pedidos de compensação com débitos de terceiros não optantes do REFIS, conforme limites objetivos do título judicial exequendo, atentando para o fato de que o advento da Lei n. 10.637/02 não pode ser óbice à homologação do pedido de compensação da impetrante.*

(o grifo em sublinhado não consta do original)

Apresentados os fatos relevantes para a análise do litígio, pode-se afirmar o seguinte:

- a) que foi reconhecido judicialmente, em favor da pessoa jurídica *Nitriflex S.A. Indústria e Comércio* (Mandado de Segurança nº 98.0016658-0), o direito de a mesma "compensar o crédito presumido de IPI com o crédito a recolher no final do processo industrial" (grifei);
- b) também em função de decisão judicial, que **aludido direito creditório** poderia ser transferido para terceiros, sendo afastada, portanto, restrição nesse sentido objeto da IN SRF nº 41/00 (Mandado de Segurança nº 2001.02.01.035232-6 - TRF 2ª Região -, processo originário nº 2001.51.10.001025-0).

É evidente, pois, que por força dos provimentos jurisdicionais em favor da pessoa jurídica *Nitriflex S.A. Indústria e Comércio* foi reconhecido direito creditório a título do IPI (crédito presumido), o qual poderá ser utilizado **exclusivamente para a compensação com**

o IPI devido no final do processo industrial, seja da própria empresa, seja de empresas terceiras para onde o crédito poderá ser transferido.

Entendo, ainda, **que tal crédito poderá ser utilizado até o seu completo exaurimento**, não se aplicando ao caso a restrição de que trata a nova regra contida no artigo 74 da Lei nº 9.430/96 após a alteração que lhe foi dada pelo artigo 49 da Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637/02. E digo isso em respeito ao direito adquirido e à coisa julgada.

O débito apontado no pedido de compensação, em nome da recorrente (*Eliane S/A Revestimentos Cerâmicos* - nova denominação de *Maximiliano Gaidzinsk S/A - Indústria de Azulejos Eliane*), **diz respeito ao IPI (código de receita 1097)** do 3º decêndio de março de 2003. Possível, portanto, a liquidação de aludido débito do IPI por compensação com o crédito do mesmo imposto reconhecido em favor da pessoa jurídica *Nitriflex S.A. Indústria e Comércio*, já que os provimentos jurisdicionais acima referenciados garantem direito nesse sentido.

Resta à unidade de origem, porém, na execução da presente decisão, verificar se o crédito judicial reconhecido em favor da *Nitriflex* é suficiente para a liquidação do débito a compensar. No que tange ao direito, contudo, entendo que o recurso deverá ser provido **nessa parte**, nos termos das razões acima elencadas.

Da conclusão

Por todo o exposto é que entendo deverá ser dado **parcial provimento ao recurso voluntário**, no seguinte sentido:

a) rejeitar o argumento inerente à suposta homologação tácita do pedido de compensação;

b) reconhecer o direito de a recorrente compensar o débito do IPI discriminado nos autos do presente processo com crédito do mesmo imposto reconhecido judicialmente em favor da pessoa jurídica *Nitriflex S/A Indústria e Comércio*, devendo a unidade de origem, na execução do acórdão, observar se os créditos judiciais em tela são suficientes para a liquidação do débito a compensar.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Redator designado para o voto vencedor.

Declaração de Voto

Peço vênia ao eminente Relator para divergir em relação à não-caracterização da homologação tácita, fundado nas razões apresentadas no Acórdão nº 3802-000.617, decidido por unanimidade pela Turma na Sessão de 10/08/2011:

[...] antes de ingressar no exame desses temas e das demais matérias ventiladas na petição recursal, cumpre apreciar a alegação de homologação tácita da compensação. Esta, consoante destacado, foi afastada pelo acórdão recorrido, assentando no Parecer PGFN/CDA/CAD nº 1.499/2005 (fls. 368/v-369/v) e nas seguintes considerações:

O entendimento manifestado no Parecer PGFN/CDA/CAD nº 1.499, de 2005, explicita com clareza a questão sobre a compensação com créditos de terceiros relativa aos Pedidos de Compensação entregues anteriormente a 1º/10/2002, no entanto, conclui que o "novel regime de compensação" instituído pela Lei nº 10.637, de 2002, "não alcança, sob hipótese alguma, os casos de compensação com créditos de terceira pessoa", lançando, assim, suas conclusões inclusive sobre os formulários "Declarações de Compensação" iguais aos deste processo, ou seja, entregues após 1º/10/2002 e antes de 29/12/2004.

[...]

E mais, a corroborar o entendimento de que jamais foram DCOMP's, conforme salientado no item 50 acima, a Secretaria da Receita Federal do Brasil passou a considerar como não declaradas as compensações da espécie, apresentadas após o advento da Lei nº 11.051, de 2004, ou seja, a partir de então, surgiu a possibilidade jurídica, através da Lei nº 11.051, de 2004, de sequer considerar tais requerimentos como "Declarações de Compensação", retirando inclusive sua sujeição ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972.

Frise-se que as conclusões do Parecer PGFN/CDA/CAD nº 1.499, de 2005, notadamente as dos itens 41, 42 e 45, são neste voto adotadas, tendo em vista que o requerimentos em análise se utilizaram de créditos apurados por terceiros para compensar créditos tributários próprios.

[...]

Pelo exposto, conclui-se que o documento intitulado "Declaração de Compensação" deste processo não se caracteriza como tal por expressa vedação legal, e, em assim sendo, a homologação tácita não alcança o presente caso.

A decisão recorrida, como se vê, faz referência aos §§ 12 e 13 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que foram introduzidos na ordem jurídica pela Lei nº 11.051/2004, resultante da conversão da Medida Provisória nº 219/2004:

Art. 4º O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação: (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Art. 74.

[...]

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I - previstas no § 3º deste artigo;

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

[...]

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo.

Todavia, por ocasião do protocolo do pedido (10/04/2003), data do encontro de contas, o art. 74 da Lei nº 9.430/1996 apresentava a seguinte redação:

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 ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

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

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação: (Incluído pela 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 Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

Nota-se, portanto, que não havia previsão legal, no momento do encontro de contas, para que a compensação fosse considerada não declarada. A rigor, na época, a legislação tributária (IN SRF nº 226/2002, revogada pela IN SRF nº 460/2004) limitava-se a prever o indeferimento liminar do pedido de compensação:

Art. 1º Será liminarmente indeferido:

[...]

II - o pedido ou a declaração de compensação cujo direito creditório alegado tenha por base:

[...]

c) crédito de terceiros, cujo pedido ou declaração tenha sido protocolizado a partir de 10 de abril de 2000.

Apesar disso, embora o protocolo tenha ocorrido em 10 de abril de 2003 – antes do início da vigência da Lei nº 11.051/2004 –, o acórdão da DRJ entendeu que o documento intitulado “Declaração de Compensação” deste processo não se caracteriza como tal por expressa vedação legal, e, em assim sendo, a homologação tácita não alcança o presente caso (fls. 369/v).

Essa interpretação, no entanto, diverge da Jurisprudência desse Conselho e do Superior Tribunal de Justiça, que fixa a data do encontro de contas como o marco juridicamente relevante para fins de aplicação intertemporal das regras de compensação (1º CC. Recurso Voluntário

136.257. PAF nº 10980.006685/2003-16; 1ª CC. Recurso Voluntário nº 158.533. PAF nº 16327.001377/2004-75). Nessa linha, cf. o seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. "MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE". APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE NO MOMENTO DO ENCONTRO DE CONTAS. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. PRECEDENTES.

1. O processamento da compensação subordina-se à legislação vigente no momento do encontro de contas, sendo vedada a apreciação de eventual "pedido de compensação" ou "declaração de compensação" com fundamento em legislação superveniente. Precedente: EREsp 488.992/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJU de 07.06.04.

2. Em consequência, o marco a ser considerado na definição das normas aplicáveis na regência do "recurso de inconformidade" é a data em que protocolizado o pedido de compensação de crédito com débito de terceiros, o que, na hipótese, deu-se em 15 de fevereiro de 2001 e 14 de março de 2001.

3. A "manifestação de inconformidade" foi prevista, pela primeira vez, como meio impugnativo da decisão que não homologa a compensação, na Instrução Normativa SRF 210, de 30 de setembro de 2002, passando a ser normatizada legalmente a partir da Lei 10.833/03 - conversão da MP 135/03 (cf. REsp 781.990/RJ, Rel. Min. Denise Arruda).

4. A Primeira Seção, ao julgar o EREsp 850.332/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, examinando a matéria à luz da redação original do art. 74 da Lei 9.430/96, portanto, sem as alterações estabelecidas pelas Leis 10.637/02, 10.833/03 e 11.051/04, concluiu que o pedido de compensação e o recurso interposto contra o seu indeferimento suspendem a exigibilidade do crédito tributário, já que a situação enquadra-se na hipótese do art. 151, III, do CTN. Precedentes.

5. Ressalte-se que, neste âmbito judicial, não há emissão de juízo de valor quanto à própria validade da compensação efetuada, mas, tão somente, no que tange à aplicação da jurisprudência do Tribunal em relação aos efeitos em que devem ser recebidas as impugnações apresentadas na esfera administrativa anteriormente à Lei 10.833/03 (conversão da MP 135/03).

6. Embargos de divergência providos. (STJ. 1ª S. EREsp 977083/RJ. Rel. Min. CASTRO MEIRA. DJe 10/05/2010. Grifamos)

Esse critério, evidentemente, não é absoluto, porquanto em alguns casos – notadamente naqueles envolvendo ações judiciais – a compensação pode se submeter a regras ou parâmetros formais ou materiais diferenciados. Todavia, para efeitos da apreciação da ocorrência da homologação, a regra geral já é suficiente para afastar a validade do critério empregado pelo acórdão da DRJ.

Com efeito, o próprio Parecer PGFN/CDA/CAD nº 1.499/2005, invocado na fundamentação da decisão recorrida, desautoriza a interpretação adotada no julgado a quo. O estudo (itens 88 e 90 e "c.4", das conclusões) é expresso ao ressaltar que a aplicação da Lei nº 11.051/2004 restringe-se às declarações protocolizadas após o início de sua vigência:

88. Em síntese, cumpre destacar, na linha do já disposto no item V, que o novel regime da compensação, instituído pela Medida Provisória nº 66/02 e pela Medida Provisória nº 135/03, que é realizada por meio de declaração (DCOMP) prestada à SRF (RFB), não alcança, sob hipótese

alguma, os casos de pedidos de compensação com créditos de terceira pessoa. [...]

90. Outrossim, cumpre reiterar que a compensação em que o crédito esteja nas condições do item 88, desde que a declaração seja apresentada após a entrada em vigor da Lei nº 11.051/04, será considerada não declarada, a teor dos § 12, II, da Lei nº 9.430/96, acrescentando pela já citada Lei nº 11.051/04.

[...]

c.4) com a entrada em vigor do art. 4º da Lei nº 11.051/04, as compensações, pretendidas a partir desta data, em que os créditos sejam de terceiros (assim como aqueles que se encontrem nas situações elencadas no item anterior), serão consideradas não declaradas (vide, a respeito, os recém incluídos §§ 12 e 13 da Lei nº 9.430/96, que disciplinam a situação);

A decisão recorrida, na verdade, interpretou de forma equivocada o parecer da PGFN, que, segundo demonstrado, foi expresso em afirmar que a qualificação “não declarada” – e os efeitos jurídicos correspondentes – somente tem lugar para os expedientes encaminhados após a entrada em vigor da Lei nº 11.051/2004, o que não é o caso dos autos.

A compensação, assim, deve ser considerada declarada para todos os efeitos legais, de acordo com o entendimento também acolhido pelo voto divergente (fls. 381-382):

Se há despacho de não-homologação, e se tal condição jurídica não lhe foi extirpada, o documento de extinção de débitos via compensação terá forçosamente de ser reconhecido como uma Dcomp. Juridicamente outro caminho não se mostra legítimo.

[...] o parecer PGFN/CAT nº 1499/2005 veio, em realidade, no sentido de marcar o início dos efeitos pretendidos pela Lei nº 11.051/2004 que determinou fossem consideradas não-declaradas as compensações que tinham como lastro creditório as hipóteses discriminadas de forma exaustiva. Significa dizer que, a partir da entrada em vigor da lei citada, as petições protocolizadas como Dcomp perderiam esse status caso o crédito oferecido estivesse vinculado aos eventos arrolados nos parágrafos 3º e 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, o que traria a reboque a possibilidade de exigência imediata dos débitos nelas consignados.

Usei a expressão “perderiam o status” no entendimento de que a utilização dos meios procedimentais formais imanentes à apresentação de uma declaração de compensação reveste o pedido de tal perfil, sendo que extirpar essa condição jurídica para gerar cobrança imediata dos débitos exige previsão expressa, previsão essa que veio exatamente com a entrada em vigor da nova lei (11.051/2004); não antes.

Nesse ordem de idéias, sendo certo que a compensação se submete ao regime jurídico vigente no momento do encontro de contas, não há dúvidas de que a decisão recorrida não poderia ter considerado “não declarada” a compensação pretendida pelo Recorrente.

Por outro lado, é igualmente indubitoso que o interessado foi intimado do despacho decisório em 14/04/2008 (fls. 28), após o decurso de cinco anos do protocolo de declaração de compensação, ocorrido no dia 10/04/2003 (fls. 01). Resta saber, no entanto, se isso implica a homologação tácita da declaração de compensação, uma vez que, na época do encontro de contas, não havia previsão legal expressa do prazo de cinco anos.

Este, com efeito, foi positivado apenas com a edição da Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003.

Art. 17. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 74

.....

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição.” (NR)

Esse quadro normativo, aliado à mesma premissa de que a compensação submete-se ao regime jurídico previsto na data do protocolo do pedido, poderia levar à conclusão de que, antes da Medida Provisória nº 135/2003, não havia prazo para homologação.

Há um julgado do 2º Conselho de Contribuintes, de 26 de abril de 2007, que interpretou dessa forma. Devido à importância da matéria para a adequada apreciação da controvérsia, cabe reproduzir a fundamentação do voto do relator:

[...]

Agora analiso o art. 17 da MP nº 135, de 30/10/2003 e publicada em 31/10/2003, no que modificou a redação do § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e introduziu o § 6º. O primeiro estipulou que "o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação", enquanto o segundo determinou que "A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados."

Segundo o art. 68, III, da MP nº 135/2003 (equivalente ao art. 93, VI, da Lei nº 10.833/2003), o seu art. 17 entra em vigor na data de sua publicação. Ou seja. 31 de outubro de 2003 já que, conforme jurisprudência iterativa do STF, medida provisória convertida em lei tem eficácia desde sua edição.

Os §§ 5º e 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela MP nº 135/2003, não podem mesmo ser aplicados antes de 31 de outubro de 2003 porque isto implicaria em submeter o regime jurídico atual - com prazo preclusivo de cinco anos para homologação da compensação, que corre contra a Fazenda pública, e com confissão de dívida em relação aos débitos - do sujeito passivo declarados - aos pedidos de compensação (aqueles entregues até setembro 2002, antes da MP nº 66/2002) e às declarações de compensação (PERD/DCOM, entregues a partir de 10 de outubro de 2002). A aplicação retroativa constituiria ofensa ao primado da segurança jurídica e à irretroatividade das leis.

Apesar disto, a Receita Federal editou as IN SRF nºs nºs 460, de 18/10/2004, e 600, de 28/12/2005 (esta, em vigor, revogou a primeira), que dispõem o seguinte (os arts. abaixo, da IN em vigor, repetem os da IN revogada):

Art. 29. A autoridade da SRF que não homologar a compensação científica 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. 64. Serão considerados Declaração de Compensação, para os efeitos previstos no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação determinada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 17 da Lei nº 10.833, de 2003, os pedidos de compensação, que, em 12 de outubro de 2002, encontravam-se pendentes de decisão pela autoridade administrativa da SRF.

(...)

Art. 68. A unidade da SRF na qual for proferido o despacho de não-homologação da compensação objeto de pedido de compensação convertido em Declaração de Compensação, bem como da compensação objeto de Declaração de Compensação apresentada à SRF até 30 de outubro de 2003, promoverá o lançamento de ofício do crédito tributário que ainda não tenha sido lançado nem confessado, cientificará o sujeito passivo da não-homologação da compensação e, se for o caso, do lançamento de ofício (simultaneamente) e intimá-lo-á a efetuar, no prazo de trinta dias, o pagamento do débito indevidamente compensado.

(...)

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.

Consoante as disposições acima, o prazo de cinco, para homologação da compensação tanto a solicitada por meio dos pedidos entregues antes de 1º de outubro de 2002, mas não decididos pela autoridade administrativa até essa data, quanto a declarada por meio de PER/DCOMP entregues a partir da mesma data -, está sendo contado a partir da data do protocolo do pedido original ou da transmissão da PER/DCOMP (arts. 64, 70 e § 2º do art. 29, combinados).

Tal contagem, contrária à Fazenda Pública, implica em retroagir a eficácia do art. 17 da MP nº 135/2003 de modo a extinguir, em definitivo, todo e qualquer crédito tributário informado em pedido de compensação protocolizado até 1º de outubro de 1997 (cinco anos de 1º de outubro de 2002), mas não analisado pela autoridade administrativa até esta última data.

Num Estado de Direito como é o Brasil, o princípio da segurança jurídica e a irretroatividade das leis impedem que tal assim aconteça. Afinal, tal contagem implica em fixar, de forma retroativa, o termo inicial de um prazo preclusivo (seja ele decadencial, em relação aos créditos tributários não confessados, ou prescricional, acaso confessados), sem que a pessoa contra a qual corria tal prazo (a Fazenda Pública), dele tivesse conhecimento.

Neste ponto importa destacar que, se a administração tributária soubesse de tal prazo preclusivo, certamente envidaria esforços no sentido de analisar todos os pedidos antes do prazo fatal, em cumprimento ao princípio da eficiência. É o que acontece, por exemplo, quando se aproxima o termo final do prazo decadencial para o lançamento de determinado tributo. A fim de evitar a preclusão, as fiscalizações são ultimadas e os autos de infração são lavrados. De todo modo, mesmo supondo-se que a Receita Federal não fosse tão diligente e não cumprisse com rigor o princípio da eficiência, ainda assim não caberia impor ao Estado (União, no caso) perda de tão grande monta.

Pelo exposto, concluo o seguinte:

- **pedidos de compensação protocolizados antes de 01/10/2002:** há **suspensão da exigibilidade** do crédito tributário compensado e **inexiste confissão de dívida;**

- **declarações de compensação (DCOMP) protocolizadas entre 01/10/2002 e 30/10/2003:** há extinção do crédito tributário compensado, sob ulterior homologação da autoridade administrativa, **inexiste confissão de dívida, mas a administração tributária não tem prazo para homologação** da DCOMP;

- DCOMP protocolizadas a partir de 31/10/2003: há extinção do crédito tributário compensado, sob ulterior homologação da autoridade administrativa, existe, sim, confissão de dívida e a administração tem o prazo preclusivo de cinco anos a contar do protocolo, para homologação expressa ou tácita da compensação. (2º CC. Acórdão 203-12.015. Recurso nº 136.159. Processo 10880.000999/99-78)

Todavia, com a devida vênia ao entendimento divergente, os princípios da segurança jurídica e da irretroatividade da lei são direitos fundamentais do cidadão em face do Poder Público (CF, art. 5º, caput). A ordem constitucional não veda a aplicação retroativa da lei, mas apenas a irretroatividade em prejuízo do direito adquirido, da coisa julgada e do ato jurídico perfeito (CF, art. 5º, XXXVI). Não cabe a invocação dessa garantia constitucional por parte do Estado, porque este não é titular de direitos individuais, mas de competência para instituir normas jurídicas ou para expedir atos administrativos em consonância com as regras jurídicas vigentes. Se estas foram alteradas, não se afigura juridicamente viável o recurso ao princípio do direito adquirido por parte de agente administrativo inconformado com o teor das novas disposições normativas, notadamente quando editadas pelo mesmo ente federativo.

Não parece acertado, destarte, o afastamento da aplicação das disposições da IN SRF nº 460/2004 ou de qualquer outra com base em ofensa ao primado da segurança jurídica e à irretroatividade das leis, quando a norma é editada benéfica ao particular. A Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem entendimento consolidado sobre a matéria:

A garantia da irretroatividade da lei, prevista no art 5º, XXXVI, da CF, não é invocável pela entidade estatal que a tenha editado (Súmula 654).

O princípio insculpido no inciso XXXVI do art. 5º da Constituição (garantia do direito adquirido) não impede a edição, pelo Estado, de norma retroativa (lei ou decreto) em benefício do particular. (RE 184.099, Rel. Min. Octavio Gallotti, julgamento em 10-12-1996, Primeira Turma, DJ de 18-4-1997.)

A rigor, segundo ensina o eminente Professor Paulo de Barros Carvalho, no parecer disponibilizado nos autos, a incompatibilidade com a ordem jurídica não está na aplicação do prazo de cinco anos, mas no entendimento que nega a existência de prazo para a homologação da compensação:

Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, a Fazenda Pública, no exercício de sua função fiscalizadora, deve acompanhar de perto o comportamento dos seus administrados, zelando pela observância das obrigações a que estão submetidos. Caso identifique prestações não recolhidas ou irregularidade que implique falta de pagamento de tributos,

há de proceder à constituição ou modificação dos créditos a que tem direito dentro do prazo decadencial fixado pelo direito positivo, expresso no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Referido dispositivo estabelece o período de 5 anos, a contar da ocorrência do "fato gerador", para que se proceda à fiscalização e eventual constituição do crédito tributário. Transcorrido esse prazo sem que a autoridade administrativa se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o direito do Fisco.

Esse mesmo prazo, como não poderia deixar de ser, aplica-se a todas as hipóteses extintivas de débitos tributários. Encontra, portanto, inteiro cabimento nas situações de compensação tributária.

Ora, a compensação entre débitos e créditos tributários exige a constituição desses dois vínculos relacionais e, ainda, de um terceiro em que se faz o encontro de contas. Tudo isso, é certo, sujeita-se à fiscalização das autoridades competentes, de modo que a extinção do liame obrigacional (assim como do crédito do contribuinte) opera-se mediante anuência do Fisco. E essa anuência nada mais é que ato homologatório, disciplinado pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Quaisquer outras disposições sobre o assunto, veiculadas em lei ordinária (como é o caso do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96) encontram suporte nessa prescrição do CTN que, como se sabe, foi recepcionado com força de lei complementar e é o instrumento hábil para dispor sobre a extinção do vínculo obrigacional tributário.

O art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional encontra, por conseguinte, perfeito enquadramento à situação da presente Consulta. Nem se alegue que o disposto nesse preceito só teria aplicabilidade para fins de constituição de débitos tributários, inexistindo disposição que estabeleça prazo para fiscalizar os créditos do contribuinte perante a Fazenda Pública. Sabemos que nenhum dispositivo legal pode ser analisado isoladamente, sem considerar a totalidade e unidade do ordenamento. Ademais, **o sistema jurídico não convive com a insegurança e instabilidade das relações, o que torna inviável entendimento acerca da inexistência de prazo para alterar as normas individuais e concretas expedidas pelo contribuinte**⁵.

Ademais, vale lembrar que a Lei nº 10.637/2002, ao alterar o art. 74 da Lei nº 9.430/1996, teve por objetivo unificar o regime de compensação, extinguindo a compensação realizada na Dctf (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), na escrituração contábil ou condicionada ao deferimento de pedido administrativo. Todas essas modalidades foram substituídas pelo regime autocompensão, que – ressaltadas as contribuições previdenciárias compensadas na GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) – é aplicável aos tributos administrados pela Receita Federal.

Foi realizada, dentro desse escopo de uniformização, um “corte” temporal, em função do qual todos os pedidos compensação apresentados à luz da legislação pretérita foram convertidos em declaração de compensação, desde o seu protocolo, ou seja, com efeito retroativo, na forma do § 4º, incluído pelo art. 49 da Lei nº 10.637/2002:

Art. 49. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 74. [...]

§ 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.

Essa particularidade foi prevista no art. 73 da IN SRF nº 460/2004, consoante entendimento exarado na Solicitação de Consulta Interna nº 01/2006:

Art. 73. Considera-se pendente de decisão administrativa, para fins do disposto nos arts. 57, 62 e 64, a Declaração de Compensação, o Pedido de Restituição ou o Pedido de Ressarcimento em relação ao qual ainda não tenha sido intimado o sujeito passivo do despacho decisório proferido pelo titular da DRF, Derat, Deinf, IRF-Classe Especial ou ALF competente para decidir sobre a compensação, a restituição ou o ressarcimento.

Solicitação de Consulta Interna nº 01/2006

EMENTA : Pedido de compensação convertido em declaração de compensação. Prazo de cinco anos para homologação tácita da compensação. Inexistência de homologação tácita para pedidos de compensação não convertidos em declaração de compensação. Obrigatoriedade de exame do pedido de restituição.

Cabimento de manifestação de inconformidade contra o não-reconhecimento do crédito objeto do pedido de restituição.

O prazo para a homologação de compensação requerida à Secretaria da Receita Federal tem sua contagem iniciada na data do protocolo do pedido de compensação convertido em declaração de compensação.

Será considerada tacitamente homologada, mediante despacho proferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal, 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.

Por essa razão, decisões mais recentes têm afastado a interpretação acolhida no precedente destacado anteriormente. Nesse sentido, cabe registrar o seguinte acórdão da 2ª Turma Ordinária, 3ª Câmara, da 3ª Seção, no julgamento do Recurso Voluntário nº 501.809, da lavra do eminente Conselheiro Alexandre Gomes:

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. Lei 9.430/96, art. 74, § 4º.

Será considerada tacitamente homologada 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.

DCOMP. PRAZO DE CINCO ANOS PARA APRECIAR. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. Lei 9.430/96, art. 74, § 5º.

Será considerada tacitamente homologada a compensação objeto de declaração de compensação (Dcomp), que não seja objeto de despacho decisório proferido, e cientificado o sujeito passivo, no prazo de cinco anos, contado da data de seu protocolo⁶.

Nesse contexto, se o legislador tributário determinou a aplicação do prazo de cinco anos de forma retroativa – a todas as compensações apresentadas na vigência da legislação pretérita, que foram convertidas em declaração de compensação –, não faz o menor sentido, dentro de uma

interpretação sistemática e teleológica, afastar a aplicação do prazo de cinco anos apenas para as declarações protocolizadas entre 01/10/2002 e 30/10/2003.

Sequer há previsão legal para essa interpretação, porque as instruções normativas que disciplinam o tema, inclusive a IN SRF nº 460/2004, determinaram a aplicação do prazo de cinco anos a todas as declarações de compensação, irrestritamente e sem exceção:

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.

Ora, se a legislação não diferencia, não cabe ao intérprete fazê-lo, sobretudo quando o resultado dessa exegese conduz a uma conclusão incompatível com o primado da segurança jurídica e da estabilidade das relações jurídicas.

Portanto, deve ser reconhecida a homologação tácita da compensação.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Relator