



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.000894/2003-58
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-013.284 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 14 de abril de 2022
Recorrente ELIANE REVESTIMENTOS CERÂMICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INAPLICABILIDADE.

Não tendo sido convertidos em declaração de compensação, por expressa vedação legal, os pedidos de compensação com créditos de terceiros apresentados após a edição da Medida Provisória nº 66/2002, não há que se falar em homologação tácita (Parecer PGFN/CDA/CAT Nº 1.499/2005 e Solução de Consulta Interna Cosit nº 1/2006).

COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS APRESENTADA NA VIGÊNCIA DA LEI 10.637/2002. VEDAÇÃO.

Com a edição da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, que alterou a redação do *caput* da Lei nº 9.430/96, passou a ser vedada, agora por disposição legal, a compensação com créditos de terceiros, tornando inócua decisão judicial que só afastava a vedação da IN/SRF nº 41/2000, ainda mais quando rescindida.

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)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Vanessa Marini Ceconello, Érika Costa Camargos Autran e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-013.284 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10735.000894/2003-58

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte (fls. 1.149 a 1.178), contra o Acórdão n.º 3802-004.266, proferido pela 2ª Turma Especial da 3ª Seção do CARF (fls. 920 a 953), sob a seguinte ementa:

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.

Contra esta decisão haviam sido opostos Embargos de Declaração (fls. 962 a 971), que foram rejeitados (fls. 1.027 a 1.038).

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 1.312 a 1.319), o contribuinte defende que houve homologação tácita, pois o Pedido de Compensação, ainda que com créditos de terceiros (amparado em decisão judicial afastando a vedação da IN/SRF nº 41/2000), foi apresentado em 04/04/2003 (fls. 005) e a ciência do Despacho Decisório somente se deu em 26/08/2009 (fls. 097).

A PGFN apresentou Contrarrazões (fls. 1.321 a 1.330), enfatizando que “a compensação com créditos de terceiros é absolutamente vedada no sistema tributário nacional”.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, **conheço** do Recurso Especial.

No **mérito**, esta Turma julgou Recurso Especial em tudo semelhante a este, da mesma empresa, em 18/06/2020, ao qual não foi dado provimento, por unanimidade (Acórdão n.º 9303-010.458, de relatoria da ilustre Conselheira Erika Costa Camargos Autran):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/2003 a 31/05/2003

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS DO CONTRIBUINTE COM CRÉDITOS 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 n.º 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 de terceiros com débitos próprios, eis que o caput daquele artigo 74, a partir da alteração trazida pela Medida Provisória n.º 66/2002, se restringe à compensação de créditos do contribuinte com seus próprios débitos.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS. DECISÃO JUDICIAL. TRANSITO EM JULGADO. MP n.º 66/2002. LEI 10.637/2002. VEDAÇÃO.

A Medida Provisória n.º 66, de 2002, posteriormente convertida na Lei n.º 10.637, de 2002, vedou expressamente a compensação de débitos com créditos de terceiros, aplicando-se a vedação às compensações registradas a partir de 01/10/2002, data de início da vigência do comando de estatura legal.

A decisão judicial transitada em julgado deve ser cumprida nos termos do que foi determinado. No presente caso, a decisão judicial não autorizou a Contribuinte compensar créditos/débitos com terceiros.

Tratemos primeiramente da discussão quanto à ocorrência ou não da homologação tácita das compensações com créditos de terceiros, pois o Despacho Decisório foi cientificado mais de cinco anos após a entrega do Pedido.

Para chegarmos a uma conclusão a respeito, vejamos a evolução legislativa das compensações:

Código Tributário Nacional:

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

Veja-se que o CTN remete à lei ordinária e também a normas administrativas a a regulação do instituto da compensação.

A Lei n.º 9.430/96, em sua redação original, permitia a compensação com créditos de terceiros (o que foi regulamentado pela IN/SRF n.º 21/97).

A IN/SRF n.º 21/97, neste ponto, foi revogada pela IN/SRF n.º 41/2000, vedando a compensação com créditos de terceiros,

Com o advento da Medida Provisória n.º 66/2002, posteriormente convertida na Lei n.º 10.637/2002, ficou expressamente vedada a compensação com créditos de terceiros, na Lei n.º 9.430/96:

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.

§ 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.

Depois sobreveio a Medida Provisória n.º 135/2003, posteriormente convertida na Lei n.º 10.833/2003, que estabeleceu o prazo de cinco anos para a homologação da compensações:

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

Por fim, com o advento da Lei n.º 11.051/2004, a compensação com débitos de terceiros passou a ser considerada como não declarada:

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

(...)

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

Já estão pacificadas a retroatividade da MP n.º 135/2003 e a irretroatividade da Lei n.º 11.051/2004. A questão aqui é outra: o Pedido de Compensação foi apresentado quando já era expressamente vedada por lei a compensação com créditos de terceiros, o que afasta a sua homologação tácita, conforme Parecer PGFN/CDA/CAT N.º 1.499/2005:

V – COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIRO – PEDIDOS PENDENTES DE APRECIACÃO NÃO SÃO CONVERTIDOS EM DCOMPS.

38. Partindo do disposto no tópico anterior, é de se perquirir: e os pedidos de compensação com créditos de terceiro que, quando da entrada em vigor da Lei n.º 10.637/02 (que incluiu o § 4º ao art. 74 da Lei n.º 9.430/96), encontravam-se pendentes de análise pela SRF, estão sujeitos à nova disciplina da “declaração de compensação”?

39. Ora, partindo do pressuposto de que a compensação com créditos de terceiro afigura-se como exceção, vedada expressamente pela legislação em vigor, e do fato de o sujeito passivo apenas poder contrapor seu crédito líquido e certo ao crédito fiscal, como direito subjetivo público seu, no caso de existir norma legal autorizadora do encontro de contas e, ainda, submetendo-se ele aos requisitos de condições e garantias estipulados pela lei específica, é de se entender que os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa só podem ser considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, se observadas todas as demais condições estabelecidas na lei n.º 9.430/96 e legislação correlata.

40. Assim, os pedidos administrativos de compensação, fundados em créditos de terceiro, pendentes de análise pela SRF (RFB), protocolados antes das inovações legislativas acerca da matéria (Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03), não são alcançados pela nova sistemática da declaração de compensação.

41. Com efeito, o precitado art. 74 da Lei n.º 9.430/96, na redação dada pelo art. 49 da Lei n.º 10.637/02, ao instituir a “declaração de compensação”, expressamente previu que a mesma só poderia ser prestada pelo próprio detentor do crédito contra o Fisco, ou seja, para que a “declaração de compensação” feita à Secretaria da Receita Federal extinga o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 74, § 2º, da Lei n.º 9.430/96), mister se faz que o contribuinte utilize-se de créditos próprios.

42. Se não existe “declaração de compensação” com créditos de terceiro, por óbvio, os pedidos de compensação com créditos que não pertençam ao próprio contribuinte, mesmo que pendentes de análise por parte da RFB, não podem transmudar-se naquela.

43. E mais, permanecendo como pedidos de compensação, não estão sujeitos à nova sistemática instituída para a compensação.

44. Tal entendimento decorre, inclusive, de uma interpretação sistemática das regras jurídicas encartadas na Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pelas Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03, ou seja, do confronto entre as regras contidas nesse diploma legal, bem como entre essas regras e as demais que tratam do instituto da compensação.

45. Dito isso, conclui-se, desde já, que o novel regime da compensação, que é realizada por meio de declaração (DCOMP) prestada à SRF (hoje RFB), não alcança, sob hipótese alguma, os casos de compensação com créditos de terceira pessoa.

46. Não podendo o novo regime instituído para a compensação ser desmembrado, de maneira que apenas alguns de seus postulados sejam cumpridos, em detrimento de outros, é evidente a inaplicabilidade das novas disposições sobre a compensação aos encontros de contas daquela natureza.

47. Resumindo, o encontro de contas pleiteado deve ser analisado de acordo com as normas anteriores, que previam a utilização de créditos de terceiro, não se aplicando, inclusive, a conversão do “pedido de compensação” em “declaração de compensação” (com a extinção automática do crédito tributário), e nem mesmo, por conseqüência, o prazo previsto no § 5º, do art. 74, da lei n.º 9.430/96 para homologação da compensação (cinco anos).

48. Não se afigura correto, pois, a conversão dos pedidos de compensação desse jaez (com créditos de terceiros) em declarações de compensação, por total ausência de previsão legal para tanto.

49. E mais, por também não observarem as condições estabelecidas no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 (com a redação dada pela MP n.º 66/02), resta claro que não podem ser convertidos em declaração de compensação os pedidos de compensação pendentes de apreciação, quando fundados em créditos que se refiram a “crédito-prêmio” instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei n.º 491, de 05 de março de 1969; ou que se refiram a títulos públicos; ou sejam decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado; ou não se refiram a tributos ou contribuições administrados pela SRF. Aplica-se, pois, o entendimento retro exposto.

1/2006: Não é diferente o entendimento da Solução de Consulta Interna Cosit n.º

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.

Não foram convertidos em declaração de compensação os pedidos de compensação de créditos de terceiros, “crédito-prêmio” instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei n.º 491, de 1969, título público, crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado e crédito que não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Os pedidos de compensação não convertidos em Declaração de Compensação não estão sujeitos à homologação tácita e devem ser deferidos ou indeferidos pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal.

Afastada a homologação tácita, vejamos agora a possibilidade ou não da compensação com créditos de terceiros.

A cedente dos créditos, NITRIFLEX S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO, obteve sentença favorável no Mandado de Segurança n.º 98.0016658-0, garantindo o aproveitamento do crédito de IPI sobre aquisições de insumos desonerados do imposto, decisão esta mantida pelo STF, que acolheu a Reclamação Constitucional n.º 9790 e cassou o julgamento proferido na Ação Rescisória n.º 2003.02.01.005675-8. O Acórdão transitou em julgado, assim não se discute o direito ao crédito, por parte da NITRIFLEX.

Já, no que tange à compensação com terceiros, a NITRIFLEX obteve, no Mandado de Segurança Preventivo n.º 2001.51.10.001025-0, decisão afastando a vedação da Instrução Normativa SRF n.º 41/2000, mas esta decisão foi rescindida pelo TRF da 2ª Região, no julgamento da Ação Rescisória n.º 2005.02.01.007187-2, publicado em 08/08/2016, também já tendo havido o trânsito em julgado:

AÇÃO RESCISÓRIA. TRIBUTÁRIO. ...

(...)

3. A compensação de tributos de que trata o art. 74 da Lei n.º 9.430/96, na sua redação originária, deve ser interpretada em conjunto com o que já dispunha o art. 170 do CTN, que apenas autorizava o aproveitamento de créditos do próprio sujeito passivo contra a Fazenda pública para fins de compensação.

4. A Instrução Normativa SRF n.º 41/2000 não padece de ilegalidade, pois foi editada pelo Fisco adequando a sistemática infralegal da compensação de tributos administrados pela Receita Federal aos limites que a ela sempre foram impostos pelos art. 170 do CTN e art. 74 da Lei n.º 9.430/96. Juízo rescisório exercido para denegar a segurança.

5. Ação rescisória julgada procedente. Ordem denegada.

(...)

A ora Ré impetrou, em 26/03/2001, o Mandado de Segurança n.º 2001.51.10.001025-0, com o objetivo de ver assegurado o direito de aproveitar créditos de IPI, que lhe foram reconhecidos nos autos do Mandado de Segurança n.º 98.0016658-0, para compensação com débitos fiscais de terceiros. Na causa de pedir, sustentou a ilegalidade da Instrução Normativa SRF n.º 41/2000, cujo art. 1º vedou expressamente a utilização de créditos próprios em benefício de terceiros para fins de compensação.

Ressalto que, embora a sentença terminativa proferida no Mandado de Segurança n.º 2001.51.10.001025-0 tenha reconhecido a coisa julgada, a meu ver, a pretensão nele deduzida não encontra óbice nos limites objetivos da sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança n.º 98.0016658-0, pois neste foi tão somente reconhecido à ora Ré a crédito de IPI. Não haveria, portanto, óbice à formulação da pretensão em novo mandado de segurança de aproveitamento específico destes créditos para a sua compensação com débitos fiscais de terceiros.

Pois bem. A redação original do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, vigente ao tempo do ajuizamento do mencionado Mandado de Segurança, estabelecia que a Administração Tributária poderia autorizar o contribuinte a utilizar eventuais créditos sujeitos à restituição para quitar quaisquer débitos de tributos por ela administrados:

(...)

Embora o dispositivo, antes da alteração promovida pela Medida Provisória n.º 66/2002, não estabelecesse claramente a obrigatoriedade de a compensação de tributos se realizar com o encontro de débitos e créditos titularizados pelo mesmo contribuinte, os limites

subjettivos ao exercício desse direito estavam expressos na regra geral do art. 170 do CTN, cuja redação sempre foi categórica ao estabelecer que a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários com outros, líquidos e certos, “do sujeito passivo contra a Fazenda Pública”.

Em que pese a redação expressa do art. 170 do CTN, no seu art. 15, a Instrução Normativa SRF n.º 21/1997 autorizou o sujeito passivo a utilizar créditos próprios para compensá-los com débitos de terceiros:

(...)

Observado o art. 170 do CTN, a meu ver, o art. 74 da Lei n.º 9.430/96 não comporta outra interpretação senão a de os créditos e débitos devem ser do próprio contribuinte, e, portanto, a legalidade da Instrução Normativa acima transcrita é questionável.

No entanto, na hipótese dos autos, sequer existe controvérsia acerca do aproveitamento de crédito para compensação com base na Instrução Normativa 21/1997. Isso porque, quando da impetração do Mandado de Segurança n.º 2001.51.10.001025-0, a referida Instrução Normativa já estava revogada, desde 10/04/2000, pela Instrução Normativa SRF n.º 41/2000, contra a qual se insurgiu a ora Ré.

(...)

A meu ver, não apenas a Instrução Normativa SRF n.º 41/2000 não padece de qualquer ilegalidade, como foi editada pelo Fisco, sponte sua, para corrigir ato normativo anterior editado com excesso do seu poder regulamentar, adequando a sistemática infralegal da compensação de tributos administrados pela Receita Federal aos limites que a ela sempre foram impostos pelo CTN e pelo art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

Não bastasse isso, não há dúvida que o regime jurídico aplicável à compensação é aquele disciplinado pelas regras vigentes ao tempo em que se pretende efetivá-la. Nesse sentido, o seguinte precedente do STJ:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI APLICÁVEL. VEDAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE A DEMANDA ANTERIOR À LC 104/2001.

1. A lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte. Precedentes.

(REsp 1.164.452/MG, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, DJe 02/09/2010)

Aí se vê também que, mesmo que não tivesse havido a rescisão da decisão, ela somente afastava a aplicação da IN/SRF n.º 41/2000, mas não a vedação posteriormente trazida pela MP n.º 66/2002/Lei n.º 10.637/2002, que alterou a redação do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, sendo que o Pedido de Compensação foi apresentado já na vigência da norma legal.

Neste sentido, recente decisão do CARF, unânime (Acórdão n.º 3401-010.541, de 16/12/2021), negando provimento ao Recurso Voluntário de empresa que pleiteava compensação com os mesmos créditos da NITRIFLEX:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 18/06/2003 a 30/06/2003

COMPENSAÇÃO. PRINCÍPIO DO "TEMPUS REGIT ACTUM". VERIFICAÇÃO DO PRESSUPOSTO EM FACE DO DIREITO APLICÁVEL.

A lei aplicável, em matéria de compensação tributária, será aquela vigente na data do encontro de créditos e débitos, pois neste momento é que surge efetivamente o direito à compensação, de acordo com os cânones traçados pelo Direito Privado a tal instituto, que devem ser respeitados pela lei tributária.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS. DECISÃO JUDICIAL. LEI 10.637/2002. COISA JULGADA.

A Medida Provisória nº 66, de 2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637, de 2002, vedou expressamente a compensação de débitos com créditos de terceiros, aplicando-se a vedação às compensações registradas a partir de 01/10/2002, data de início da vigência do comando de estatura legal. A configuração da coisa julgada deve ser avaliada nos limites da relação jurídica apreciada em juízo.

À vista do exposto, voto negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas