



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

Processo n° 10930.002835/2003-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3802-004.267 – 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: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 26/05/2003

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. COMPETÊNCIA PARA EXAME. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Nos termos das instruções normativas vigentes, a competência para apreciar declaração de compensação é da unidade local da Receita Federal que tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do contribuinte. Observado tal regramento, não há que se falar em nulidade do correspondente despacho decisório.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 26/05/2003

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: 21/04/2003 a 30/04/2003

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 Ribeirão Preto - SP (fls. 333/338) a qual, por unanimidade 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*

Data do fato gerador: 26/05/2003

*COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIRO.
IMPOSSIBILIDADE.*

As compensações declaradas a partir de 1º de outubro de 2002, de débitos do sujeito passivo, com crédito de terceiro, esbarram em inequívoca disposição legal, impeditiva de compensações da espécie. É descabida a pretensão de legitimar compensações de débitos do requerente, com crédito de terceiro, declaradas após 1º de outubro de 2002, pretensão essa fundada em decisão judicial, que afastou a vedação, outrora existente, em instrução normativa.

Solicitação Indeferida

Por muito bem retratar os fatos contido nos autos, transcrevo, a seguir, o relatório objeto da decisão recorrida:

O Contribuinte formulou a declaração de compensação de fl. 01, em 26 de maio de 2003, pleiteando a compensação de débito com crédito pertencente a outro contribuinte, no caso a Nitriflex S/A Indústria e Comércio, CNPJ nº 42.147.496/0001-70. O crédito que a empresa cedente possui estão sendo controlados no processo administrativo nº 13746000533/2001-17.

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 2001.51.10001025-0, visando compensar seus créditos com débitos de terceiros.

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 2001.02.01035232-6. A decisão proferida pelo TRF2 deu provimento ao recurso, fls. 03 a 11; invalidando a limitação prevista na Instrução Normativa SRF nº 41/2000, que vedava a compensação com débitos de terceiros.

A autoridade da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Londrina proferiu o Despacho Decisório de fl. 36, acatando a informação fiscal de fls. 33 a 35, no qual não homologou a compensação declarada neste processo.

A informação fiscal diz que, a partir de 19 de outubro de 2002, a legislação de regência das compensações, relativas a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, veda, expressamente, a compensação de débitos de um

contribuinte, com créditos de terceiros, dizendo, também, a ementa do mesmo despacho, que perde o objeto a decisão proferida em mandado de segurança, quando baseada em legislação que veio a ser revogada e substituída por outra.

Expõe que o Mandado de Segurança nº 2001.51.10001025-0, impetrado pelo estabelecimento Nitriflex S/A Indústria e Comércio, perante a Sã Vara Federal de São João de Meriti/RJ, para compensar seus créditos, decorrentes de decisão judicial, com débitos de terceiros, ação que subiu para o TRF da 25ª Região, onde foi julgada favoravelmente ao impetrante, tendo sido invalidada, no caso concreto, a IN SRF nº 41/2000, que vedava a compensação de débitos, com créditos de terceiros, por falta de suporte legal que lhe desse amparo, conforme entendimento daquela corte.

A mesma informação fiscal esclareceu que, a par da decisão judicial, favorável ao estabelecimento Nitriflex S/A Indústria e Comércio, no sentido de autorizar a compensação de débitos, com créditos de terceiros, a compensação, com essa particularidade, declarada neste processo, não pode ser homologada, como, de fato, não foi, pela superveniência de legislação contrária à pretensão do declarante, no caso, a Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Explica a informação fiscal que 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 1º de outubro de 2002, a compensação de créditos apurados pelo sujeito passivo, com débitos de terceiros:

“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”.

Regulamente cientificado em 05 de novembro de 2007 da decisão administrativa, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 40 a 73, instruída com os documentos de fls. 74 a 317, alegando o que vem sintetizado a seguir:

1. Diz o requerente que em 21 de julho de 1998 o estabelecimento Nitriflex S/A Indústria e Comércio impetrou o Mandado de Segurança nº 980016658-0, para, em nome do princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI, obter o reconhecimento de créditos desse imposto, nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, nos dez anos anteriores à impetração, tendo transitado em julgado, em 18 de abril de 2001, acórdão do TRF da 2ª Região, favorável à pretensão do citado impetrante;

2. Entende que a coisa julgada material impede a aplicação da Lei nº 10.637, de 2002, que limita a disponibilidade do crédito do IPI, porque, no caso, esse crédito foi reconhecido por decisão

judicial transitada em julgado. Alega que a limitação legal apontada no despacho decisório só é aplicável aos créditos nascidos posteriormente à sua entrada em vigor, acrescentando que, admitir o contrário, resultaria no descumprimento de uma ordem judicial, no desrespeito à coisa julgada material e aos princípios da não-cumulatividade do IPI e da irretroatividade das leis;

3. Ressalta que também foi proposto o Mandado de Segurança nº 2001.51.10.001025-0, em 26 de março de 2001, para impedir que a IN SRF nº 41/2000, obstasse a livre disposição do crédito do IPI, conquistado, em juízo, pelo estabelecimento Nitriflex S/A Indústria e Comércio, acrescentando que as disposições da citada IN foram repetidas na IN nº 210/2002. Diz, ainda, que, em 12 de setembro de 2003, transitou em julgado acórdão proferido pelo TRF da 2ª Região, confirmando o direito de livre disposição do crédito decorrente de decisão judicial, em causa;

4. Alega, com base em dispositivo previsto na IN SRF nº 600/2005, a incompetência da Delegacia da Receita Federal de Londrina/PR para decidir acerca das compensações em questão, uma vez que os créditos oferecidos como lastro provinham de terceiro cujo domicílio tributário pertencia à jurisdição da Delegacia da Receita Federal de Nova Iguaçu/RJ.

5. Traz ainda o argumento no sentido de que mesmo tendo o Delegado de Nova Iguaçu trazido para si o dever-poder da homologação das compensações em questão, restando-lhe o prazo dos arts. 48 e 49 da Lei nº 9.784/1999 para reconhecer tal homologação, mesmo que a homologação tácita ocorreu por decurso de prazo no dia 06.09.2005, já que o processo de homologação de nº 13746000474/2005-01 foi instruído em 5 de julho de 2005 e ainda se encontra sem decisão;

6. Por último, o interessado requer a reforma da decisão para que seja homologada a compensação apresentada, com a conseqüente extinção e baixa do débito compensado. Também requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

É o relatório.

A ciência da decisão que manteve a exigência formalizada contra a Recorrente ocorreu em 18/03/2010 (fl. 341).

Inconformada, apresentou, em 14/04/2010 (fl. 342), o recurso voluntário de fls. 342/373, onde se insurge contra o indeferimento de seu pleito, conforme as razões abaixo sintetizadas:

Do objeto do presente Recurso Voluntário

O recurso voluntário é interposto em face do Acórdão proferido pela DRJ de Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não homologando as compensações declaradas, uma vez que entendeu pela ilegalidade da compensação em razão de ter sido efetuada com crédito de terceiros, descumprindo as decisões judiciais que ampararam o direito da Recorrente.

Da nulidade da decisão proferida pela DRF de Londrina/PR – competência absoluta da DRF de Nova Iguaçu/RJ para análise das compensações – domicílio fiscal do detentor do crédito cedido.

As compensações efetuadas pela Recorrente foram efetuadas com crédito da empresa **Nitriflex S/A**, a qual possui domicílio fiscal em Duque de Caxias/RJ, de forma que a DRF responsável é a de Nova Iguaçu/RJ. O crédito foi homologado pela DRF de Nova Iguaçu/RJ nos autos dos PAF nº 1073500001/99-18 e 10735000202/99-70, vinculados ao PAF nº 13746000533/2001-17 (este que refere-se à aplicação de expurgos inflacionários na atualização do valor do crédito), a qual é competente para analisar todas as compensações com ele efetuadas. Alega que a própria RFB entende que as compensações com débitos de terceiros devem ser analisadas pela autoridade fiscal do domicílio fiscal do crédito, como dispunha o art. 15 e §§, da IN/SRF 21/97.

Os processos de compensação da Recorrente semelhantes ao presente foram analisados ou encontram-se pendentes de análise pela DRF de Nova Iguaçu/RJ. Entretanto, em alguns processos houve a mesma nulidade (decisão por outra DRF), a qual foi reconhecida em julgamentos do Conselho de Contribuintes, citando ementas e dos julgados dos RV 132.071, 132.072, 132.073, 132.074, 132.075, 132.076 e 132.077. E mais, a decisão proferida pela DRF de Londrina/PR, prejudica todos os atos posteriores. Cita o que dispõe o inciso II e §§ 1º e 2º do art. 59, do Decreto 70.235/72:

“Art. 59. São nulos:

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

Portanto, deve ser reconhecida a nulidade da decisão proferida pela DRF de Londrina/PR e de todos os atos posteriores, a fim de que os autos sejam remetidos à DRF de Nova Iguaçu/RJ, para análise das declarações de compensação efetuadas pela recorrente.

Das razões para reforma do Acórdão

Discute-se nos presentes autos, a regularidade de compensação de débitos da recorrente com crédito da empresa **Nitriflex S/A**, reconhecido por decisão judicial transitada em julgado anteriormente a data em que entrou em vigor a novel vedação do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 (Lei n.º 10.637/02). Que, além de ser anterior à data em que entrou em vigor aquele dispositivo legal, a coisa julgada do MS n.º 98-0016658-0 não só reconheceu o direito ao crédito, mas também o direito de dele dispor. E mais, que o MS n.º 2001.51.10.001025-0 (com coisa julgada favorável) só foi impetrado (pela **Nitriflex**) para, de forma preventiva, resguardar o direito de transferência do crédito, afastando a limitação à época em vigor (IN/SRF n.º 41/00).

Nesse contexto qualquer legislação instituída posteriormente à data dos fatos geradores do crédito da **Nitriflex**, não pode regular as compensações tributárias com ele efetuadas.

Em 18/04/01, transitou em julgado Acórdão proferido pelo TRF da 2ª Região, confirmado pelos STF e STJ, que reconheceu o direito da empresa **Nitriflex** ao crédito presumido de IPI, tal como requerido. Nada obstante, na busca de preventivamente resguardar seu direito de crédito - repita-se, já reconhecido judicialmente – a **Nitriflex** lançou mão de nova

medida judicial (MS n.º 2001.51.10.001025-0), para impedir que a IN/SRF n.º 41/00 (repetida pela IN/SRF n.º 210/02) obstasse seu exercício.

Da Regularidade das compensações

Que, ao contrário do decidido pela DRJ, a coisa julgada produzida no MS n.º 98-0016658-0, não só reconheceu o direito de crédito, como também sua plena disponibilidade, sendo certo que o MS n.º 2001.51.10.001025-0, só foi impetrado para preventivamente afastar a interpretação restritiva do Fisco, à época constante da IN/SRF n.º 41/00. A coisa julgada proferida no MS n.º 2001.51.10.001025-0 só veio confirmar o direito conquistado no MS n.º 98-0016658-0, afastando a limitação imposta pelo Fisco.

Impedir a compensação do crédito é o mesmo que negar sua existência, o que contraria a coisa julgada. O reconhecimento por meio do Acórdão Judicial, transitado em julgado, da efetividade do princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI, implica o direito de crédito, bem como o direito de dele dispor, até porque - repita-se - à época dos fatos inexistia previsão legal limitativa de sua disponibilidade. A coisa julgada no MS 98.0016658-0, reconheceu o direito da Nitriflex à propriedade (uso, gozo e disposição) do crédito de IPI, forte na proposição de que à época da ocorrência dos fatos geradores do crédito de IPI a legislação, então em vigor, permitia sua cessão para terceiros (art. 170 do CTN e arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430/96, regulamentados pela IN/SRF 21/97).

Entendeu a Corte que a Instrução Normativa, sobre ser ilegal, não poderia retroagir para afetar fatos consumados sob a égide de legislação que permitia a cessão para terceiros do crédito de IPI reconhecido no MS 98.0016658-0, no caso o art. 170 do CTN e arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430/96, regulamentados pela IN/SRF 21/97. É dizer, a coisa julgada estabilizou, entre a Nitriflex e o Fisco, relação jurídica segundo a qual o crédito de IPI, no tocante ao seu aproveitamento, sujeita-se à legislação em vigor na época da ocorrência dos fatos geradores (do crédito), ocorridos entre 08/88 e 07/98.

Tratando-se da irretroatividade das leis, cita em seu recurso, vários trechos e anexa cópia de Decisões Judiciais, Despachos da RFB e Pareceres de juristas, conforme documentos de fls. 225/434.

Sobre a irretroatividade da nova redação do art. 74, da Lei 9.430/96 - O entendimento do STJ acerca da matéria

A coisa julgada estabilizou entre a Nitriflex e o Fisco, relação jurídica segundo a qual o crédito de IPI, no tocante ao seu aproveitamento, sujeita-se à legislação em vigor na época da ocorrência dos fatos geradores do crédito, ocorridos entre agosto de 1988 e julho de 1998.

A norma não pode retroagir para limitar o aproveitamento do crédito de IPI da Nitriflex, sujeito à legislação em vigor na época da ocorrência dos fatos geradores.

O STJ, legítima intérprete da legislação infraconstitucional, fixou o entendimento que o regime jurídico da compensação, em razão das sucessivas mudanças implementadas, fixa-se pela data do ajuizamento da ação. O MS 98-0016658-0, foi impetrado em 21/07/98, pelo que sujeita-se o crédito de IPI lá pleiteado ao regime jurídico de compensação vigente à época da impetração (segundo o entendimento do STJ), qual seja

aquele previsto no art. 170 do CTN e arts. 73 e 74, da Lei n.º 9.430/96, regulamentados pela IN SRF 21/97, que permitia a cessão do crédito para terceiro.

Do pedido

Pelo exposto, requer seja conhecido e provido o recurso voluntário, reformando-se o Acórdão recorrido, e que seja acolhida a alegação de NULIDADE das decisões proferidas, uma vez que a competência absoluta para analisar as compensações efetuadas pela recorrente é da DRF de Nova Iguaçu/RJ. Caso não seja esse o entendimento, requer seja CONHECIDO e PROVIDO o presente recurso voluntário para que, reformando-se o Acórdão e que sejam homologadas as compensações tributárias efetuadas, com a conseqüente extinção e baixa dos débitos.

É o relatório.

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.

1) Quanto a alegada nulidade da Decisão proferida pela DRF de Londrina/PR

A Recorrente alega que as compensações efetuadas foram efetuadas com crédito da empresa Nitriflex S/A, a qual possui domicílio fiscal em Duque de Caxias/RJ, de forma que a DRF responsável é a de Nova Iguaçu/RJ. O crédito foi homologado pela DRF de Nova Iguaçu/RJ nos autos dos PAF nº 10735.000001/99-18 e 10735.000202/99-70, vinculados ao PAF nº 13746.000533/2001-17 (refere-se à aplicação de expurgos inflacionários na atualização do valor do crédito), a qual é competente para analisar todas as compensações com ele efetuadas. Alega que a própria RFB entende que as compensações com débitos de terceiros devem ser analisadas pela autoridade fiscal do domicílio fiscal do crédito, como dispunha o art. 15 e §§, da IN/SRF 21/97.

Conforme consta dos autos, a Declaração de Compensação de fls. 03 e 04, foi apresentado pela então Maximiliano Gaidezinski S/A – Ind. de Azulejos Eliane **em 26/05/2003**, quando, administrativamente, não existia mais previsão para a compensação com créditos de terceiros, pois já se encontrava vigente a Lei nº 10.637, de 2002, e a IN SRF nº 210, de 2002, que vedavam tal compensação.

A Declaração de Compensação foi analisado pela DRF de Londrina (PR) em 23/10/2006, conforme Despacho Decisório de fls. 40/43, quando vigia a IN SRF 600, de 2005. Vejamos os comandos das mencionadas instruções no que diz respeito à competência para apreciação de declarações de 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

§ 5º. A homologação de Declaração de Compensação apresentada pelo sujeito passivo à SRF será promovida pelo titular da DRF, Derat ou Deinf que, à data do despacho de homologação, tenha jurisdição sobre o domicílio fiscal do sujeito passivo, observado, quanto ao reconhecimento do direito creditório, o disposto no § 6º.

IN SRF 460, de 2004

Art. 47. A homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo à SRF será promovida pelo titular da DRF, da Derat ou da Deinf que, à data da homologação, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

IN SRF 600, de 2005

Art. 47. A homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo à SRF será promovida pelo titular da DRF, da Derat ou da Deinf que, à data da homologação, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 1º (...)

§ 2º A homologação de compensação de crédito do IPI com débito relativo aos tributos e contribuições administrados pela SRF será promovida pelo titular da DRF ou da Derat que, à data da homologação, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do estabelecimento da pessoa jurídica que apurou referidos créditos.

Como se vê, percebe-se que as Instruções Normativas remetem à unidade da Receita Federal que tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo a competência para pronunciar-se sobre a declaração de compensação, ou seja, para homologar, ou não homologar, a compensação declarada.

No caso, a Declaração de Compensação foi apresentado pela empresa Maximiliano Gaindzinski S/A – Ind. de Azulejos Eliane, estabelecimento filial, CNPJ 86.532.538/0040-79, protocolado na DRF de Londrina (PR), indicando débitos da Eliane, que, à época da apresentação do pedido, situava-se no município de Londrina (PR).

Conforme consta dos autos, em pesquisa aos Sistemas da RFB, verificou-se que o débito indicado como compensado foi informado na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, conforme fl. 39, no CNPJ nº 86.532.538/0040-79 (IPI, código de Receita 1097).

Importante observar que as instruções que vigiam quando da apresentação do pedido de fls. 3/4, não mais traziam os procedimento, nem estabeleciam competências, para análise de pedidos de compensação de créditos com débitos de terceiros, pois, administrativamente, tal modalidade de compensação deixou de existir com a publicação da IN SRF 41, de 2000. Isso, por certo, gerou dúvidas quanto à competência para a prática dos atos relativos a solicitações sem previsão, tanto por parte do Fisco quanto do contribuinte.

A Recorrente insiste em aplicar as regras definidoras de competência da IN 21, de 1997, que remetia a unidade de origem de jurisdição sobre o estabelecimento detentor

do crédito a competência para pronunciar-se sobre pedidos de compensação atrelados ao crédito.

Todavia, entendo que essa não é uma solução cabível a este imbróglio, visto não ser possível aplicar legislação que já havia sido revogada antes da apresentação do pleito. No caso, quando da apresentação da Declaração de Compensação de fls. 3/4, já vigia a IN SRF 210, de 2002, que, por óbvio, não definia competência específica para apreciação de declaração de compensação lastreada em créditos de terceiros, definindo a competência para apreciar a compensação, regra geral, à unidade de jurisdição do sujeito passivo que apresentar a declaração.

De acordo com o caput do art. 47 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, a homologação de Declaração de Compensação será promovida pelo titular da DRF que, à data do despacho de homologação, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo. No caso, o **débito de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) para o qual é solicitada compensação é de responsabilidade do estabelecimento filial localizada no município de Londrina (PR).**

Portanto, não há que se falar em incompetência da DRF de Londrina (PR) ao proferir o Despacho Decisório que não homologou a compensação tratada nestes autos.

Superada essa questão preliminar, necessário adentrar no exame do mérito.

2) 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 – fls. 3/4.

Como pode ser verificado nos autos, a natureza das compensações requeridas pela Recorrente ELIANE S/A (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 na **Declaração de Compensação de Crédito com Débitos de Terceiros** apresentado à fls. 3/4 - 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 citados, tem como única autora a empresa **Nitriflex S/A – CNPJ 42.147.496/0001-70**.

Como já dito, a Recorrente apresentou a Declaração Compensação de fls. 3/4, em 26 de maio 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.

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

Vale repisar, que em princípio, 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. Vejamos.

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 Administração Tributária, 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 ri 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 ri 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 (e 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 nº 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 Ribeirão Preto (SP), 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, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para considerar **NÃO HOMOLOGADO** a Declaração formulada pela Recorrente relativo a compensação, nos termos do presente voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator

Com a devida vênia, dirirjo 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 incoerência da homologação tácita do pedido de compensação.

Do argumento em defesa da homologação tácita da compensação

O pleito diz respeito a pedido de compensação de crédito com débito de terceiros, possibilidade há muito já afastada do ordenamento pátrio. Tal possibilidade de compensação foi objeto do artigo 15 da Instrução Normativa SRF/Nº 21/97, 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 26/05/2003².

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.

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;

[...]

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

Conforme relatado, vê-se que a lide diz respeito a pedido de compensação de créditos da empresa *Nitriflex S.A. Indústria e Comércio* 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 abril 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:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. NÃO-CUMULATIVIDADE (ART. 153, § 3º, II, C.F.; DECR. Nº 97.410/88)

1. O art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal, dispõe sobre a não-cumulatividade do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), determinando a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

2. O Decreto nº 97.410/88, que estabelece o privilégio da isenção, ou mesmo incidência de alíquota zero em crédito do IPI, tem como propósito impedir o acúmulo de carga tributária, abatendo o tributo presumidamente devido em cada fase de industrialização, com o seu valor final.

3. Direito líquido e certo da empresa em compensar o crédito presumido de IPI com o crédito a recolher ao final do processo industrial.

4. Apelação improvida.

(grifo nosso)

Consta do processo administrativo nº 13736.000533/2001-17 (também em nome da *Nitriflex S.A. Indústria e Comércio*) a petição inicial no Mandado de Segurança nº 2001.5110001025-0, em que a impetrante, **fundada no aludido crédito reconhecido no processo judicial nº 98.02.49739-8 (processo originário nº 98.0016658-0)**, pleiteia o direito de transferir tais créditos para terceiros, "*sendo afastada a limitação imposta pela Instrução Normativa SRF nº 41 de 07/04/00*" (v. fls. 168/177 do citado processo administrativo; fls. 176/185 da cópia digitalizada anexa ao e-processo).

No julgamento dos embargos de declaração de embargos de declaração objeto do mandado de segurança nº 2001.02.01.035232-6 (fls. 178/191 do processo administrativo nº 13746.000533/2001-17; fls. 186/199 do e-processo) - processo originário nº 2001.51.10.001025-0 -, o TRF da 2ª Região deu provimento ao recurso da impetrante para invalidar "*[...] o ato administrativo fundado na limitação normativa da Secretaria da Receita Federal de nº 41/00 à compensação de créditos da Impetrante reconhecido (sic) às fls. 63, com débitos de terceiros*". O mesmo Tribunal não admitiu o recurso especial interposto pela União Federal (fls. 192/193 do processo administrativo nº 13746.000533/2001-17; fls. 200/201 do e-processo), tendo a decisão em tela transitado em julgado em 12/09/2003 (conf. fls. 197 do processo administrativo nº 13746.000533/2001-17; fls. 205 do e-processo).

Com efeito, extrai-se do voto i. Desembargador Federal Rogério Carvalho na apelação no Mandado de Segurança nº 2001.02.01.035232-6 (ver fls. 204/206 do processo administrativo nº 13746.000533/2001-17; fls. 212/214 do e-processo):

Em suas razões de apelo, a Embargante pediu expressamente para esta E. Câmara conceder a segurança, para reconhecer o direito líquido e certo de compensar o crédito de IPI reconhecido na ação nº 98.0016658-0, com débitos de terceiros não optantes pelo REFIS, afastada a limitação imposta pela IN SRF 41/00, direito este já reconhecido por este E. Tribunal, por ocasião da análise do efeito suspensivo ativo proferido no Agravo de Instrumento nº 76961 (Proc. nº 2001.02.01.016607-5): "Trata-se de decidir a sorte deste requerimento, reiterado, às fls. 68/71, de efeito suspensivo ativo, deferindo medida liminar, em mandado de segurança, para que seja assegurado 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 07.04.00" (fls. 26). [...].

Justifica-se o provimento do recurso de apelação diante da irretroatividade da Instrução Normativa, para alcançar fatos consumados 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)

Cumprir 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 abril 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:

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 158.483. PAF nº 13851.000099/2005-93; 1º CC. 2ª C. 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

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 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.

(...)

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.

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 o 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