



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 11030.001334/2005-82
Recurso nº 149.573 Voluntário
Matéria DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - DÉBITOS DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI
Acórdão nº 293-00.151
Sessão de 10 de fevereiro de 2009
Recorrente CSZ ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO, COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida DRJ - SANTA MARIA / RS

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/04/2004

PROCESSO COMPENSAÇÃO. ADMINISTRATIVO CONCOMITÂNCIA FISCAL. COM AÇÃO JUDICIAL.

Em sede de direito creditório judicialmente reconhecido, observa-se os estritos termos da sentença que lhes assegurou.

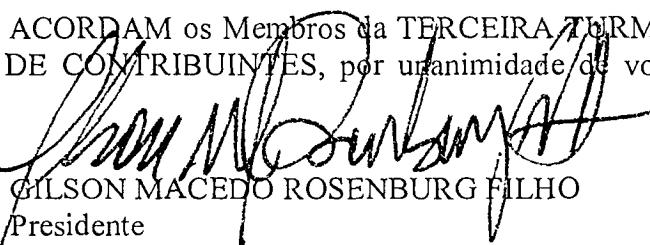
COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO.

É pré-requisito indispensável à homologação da compensação a comprovação da existência e do montante do crédito que lhe dá suporte, sem o que não pode ser admitida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA TURMA ESPECIAL do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

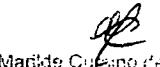
Presidente


ALEXANDRE KERN

Relator

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25/03/09


Marilde Cunha de Oliveira
Mat. Siage S.1993.0

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luis Guilherme Queiroz Vivacqua e Andréia Dantas Lacerda Moneta.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25/03/09

af
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

ME-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25/03/09

[Signature]
Márcio Cunha de Oliveira
Mat. Sílope 91650

Relatório

Cuida-se de recurso (fls. 119 a 168) interposto pelo recorrente acima qualificado, contra o Acórdão nº 18-7.494, de 26 de julho de 2007, da DRJ/STM, fls.107 a 116, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO

Comprovado que o Despacho Decisório foi formalizado com os requisitos de validade previstos em lei e que não se apresentam no processo nenhum dos motivos de nulidade apontados no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em sua nulidade.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO.

Incabível na esfera administrativa a discussão de que uma determinada norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, pois essa competência é atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário, na forma dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.

CRÉDITOS DE TERCEIROS. COMPENSAÇÃO.

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

Solicitação Indeferida

O Recorrente ataca a decisão da DRJ/STM com a peça recursal a seguir transcrita integralmente, com os grifos do original:

*Ao EGRÉGIO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE-DF
PROCESSO Nº: 11030.001334/2005-82 "DESPACHO DECISÓRIO
DRF/PFO, DE 14 DE JULHO DE 2005" (NÃO-HOMOLOGAÇÃO DE
COMPENSAÇÃO) ANO-CALENDÁRIO: 2004 (CSLL/IRPJ) OBJETO:
RECURSO VOLUNTÁRIO CSZ ADM. DE CARTÕES DE CRÉDITO,
COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA., pessoa jurídica de direito
privado, inscrita no CNPJ sob o nº 04.782.704/0001-14, alhures
qualificada nos autos do processo fiscal em epígrafe, fulcrada nos arts.
25, inciso 11, 33 e 37 do Dec. 70.235/72, c/c os §§ 9º a 11º do art. 74
da Lei nº 9.430/96 (redação dada pelo art. 17 da Lei nº 10.833/03),
assim como o faz nos arts. 56 e ss. da Lei 9.784/99 e 5º, inc. XXXIV e
LV da CRFB/88, vem, respeitosamente, à presença desse INSIGNE
COLEGIADO JUDICANTE, interpor seu RECURSO VOLUNTÁRIO.*

MP-SE/CCJ/DO/CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25, 03, 09

af

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 180

contra a r. decisão exarada pelo ILMO. SR. DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE SANTA MARIA-RS, que houve por bem manter o "DESPACHO DECISÓRIO DRF/PFO, DE 14 DE JULHO DE 2005", lavrado às fls. 48-52, e rejeitar a MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE apresentada às fls. 60-100, de modo a julgar pela validade da "não-homologação" do pleito de compensação estampado "PER/DCOMP" de fls. 02-04, com cujos créditos buscava-se extinguir débitos de IRPJ e CSLL, relativamente ao 1º trimestre-calendário de 2004.

E o faz (apelo), forte nos motivos de fato e de direito que passa a expor.

I - O "DESPACHO DECISÓRIO" FISCAL (PROCEDIMENTO) Através do ato decisório em lide, a fiscalização da DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE PASSO FUNDO (RS), pela autoridade conferido ao seu TITULAR (DELEGADO), decidiu "não-homologar" as compensações de que trata o formulário "PER/DCOMP 1.3" de fls. 02-04, levadas a efeito pela RECORRENTE entre débitos próprios, concernentes ao IRPJ e CSLL (1º Trim/2004), com "CRÉDITOS-PRÊMIO DE IPI" de que é legítima detentora, os quais foram definitivamente chancelados pelo PODER JUDICIÁRIO nos autos da ação ordinária nº 94.0006867-0/RS, assim adquiridos de terceiro pela via de instrumento público de cessão de direitos.

Em que pese não tenha discordado dos requisitos de liquidez e certeza dos créditos em testilha, a negativa da AUTORIDADE FISCAL está calcada na suposição de que os mesmos não seriam "passíveis de compensação", pelos principais argumentos resumidos a seguir:

1.1. Apurou, no curso do procedimento de verificação, que a RECORRENTE fez uso da "Declaração de Compensação-DCOMP de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF", através da qual colimou "utilizar-se de pretenso crédito adquirido de Boettcher Empreendimentos Ltda., oriundo do processo judicial nº 94.0006867-0, que versa sobre o benefício pecuniário de estímulo às exportações instituído pelo Decreto Lei - DL nº 491/69, denominado de 'crédito-prêmio de IPI'" (fls. 48 do PAF).
1.2. Citando o decreto sentencia I (fls. 24-27), em cuja parte dispositivo foi provido o "direito de gozar do crédito-prêmio do IPI, de que trata o DL nº 491/69, relativamente às exportações de que dão conta as guias juntadas aos autos ... ", sustentou não haver "autorização judicial" para a cessão dos créditos a "terceiros", e que o seu aproveitamento estaria restrito à compensação com débitos de IPI (fls. 49).
1.3. Asseverou tratar-se o "Crédito-prêmio IPI" de um subsídio, o que revelaria sua "natureza financeira". A par disso, conclui que "... A compensação postulada ocorreria entre créditos de natureza distinta do tributário, bem como, com créditos de terceiros, não podendo, neste caso, a administração pública, por falta de previsão legal, acolher a pretensão do requerente" (fls. 50).
1.4. Argumentou, em seguida, e o fez categoricamente, que *lia* legislação tributária não permite a cessão de créditos a terceiros com a finalidade de compensação" [?], porquanto, a seu modo de ver, "...a aquisição pela interessada do crédito da empresa Boettcher Empreendimentos Ltda., ainda que revestida das formalidades comerciais, não encontra aparo legal para a finalidade aqui manifestada (compensação de tributos administrados pela SRF)

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25 03 09

[Signature]
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Série 91550

CC02/T93
Fls. 181

(fls. 51). - (Destacou-se) 1.5. Argüiu, ainda, que o art. 123 do CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) obstaculizaria que "convenções particulares" sejam opostas à FAZENDA PÚBLICA "para definir quem é credor [1] da União, em especial quando há legislação vedando tal "cessão" (fls. 51, in fine). - (Sem destaque no original) 1.6. A título de enquadramento legal e regulamentar, o DD. DELEGADO arrimou seu "DESPACHO" no que dispõem os arts. 74 da Lei nº 9.430/96 (atualizado pelo art. 49 da Lei nº 10.637/2002), 30 da INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF nº 210/2002, 18 da Lei nº 10.833/2003 e 123 do CTN.

II- A PEÇA CONTESTATÓRIA Inconformada com os fundamentos factuais, formais e materiais que alicerçam o DESPACHO DECISÓRIO" em questão, a RECORRENTE insurgiu-se pela MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE de fls. 60-100, postulando, pois, pela sua total insubstância. Destarte, em prestígio ao princípio da pertinência e considerando que no "RELATÓRIO" do acórdão hostilizado (fls. 108-112) fez-se exaustiva referência à quase todas as suas reclamações, opta por deixar de aqui repeti-las, especialmente para evitar tautologia.

III - A DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA No apreciar as razões que compuseram o aludido instrumento de defesa, o(s) JULGADOR(ES) DE 1ª INSTÂNCIA decidiram pela "manutenção do Despacho Decisório DRF /PFO, de 14 de julho de 2005 e pelo indeferimento das solicitações constantes da manifestação de inconformidade", essencialmente pelos seus próprios fundamentos, como se infere do ementário do ACÓRDÃO DRJ/STM Nº 18-7.494 - 1º TURMA, de 26 de julho de 2007, assim redigido (fls. 107): "ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2004 NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO Comprovado que o Despacho Decisório foi formalizado de acordo com os requisitos de validade previstos em lei e que não se apresentam no processo nenhum dos motivos de nulidade apontados no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há se falar na sua nulidade.

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2004 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO Incabível na esfera administrativa a discussão de que uma determinada norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, pois essa competência é atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário, na forma dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.

CRÉDITOS DE TERCEIROS. COMPENSAÇÃO É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos a impostos ou contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal, com créditos de terceiros.

Solicitação Indeferida.

Irresignada com o veredito de 1ª INSTÂNCIA, através das razões recursais em seguida expostas, a RECORRENTE vem à presença desse EG. COLEGIADO SUPERIOR pleitear o reexame absoluto da lide, com o reiterado objetivo de desfazer o decisário fiscal.

MF-SECURICO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25 03 09

af
Mariáde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 182

Confira-se.

IV - AS RAZÕES RECURSAIS Preambularmente, a RECORRENTE adverte que os argumentos que integram a MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE (fls.60100), assim como as provas coligidas ao presente processo fiscal, são suficientes para deixar clarividente as diversas irregularidades (factualis e substancialis) que, reunidas ou isoladamente, estão a inquinar o "DESPACHO FISCAL" em tela de invalidade/improcedência. Assim sendo (e sem prejuízo das contraditas específicas que fará na medida em que julgar oportuno), repisará em boa parte as contestações originárias, valendo-se, assim, do efeito devolutivo que caracteriza esta espécie recursal.

Já no atinente à decisão propalada pela C. PRIMEIRA TURMA JULGADORA, ver-se-á que os fundamentos que a estribam, assim como ocorre com a decisão guerreado, ressente-se de inconsistências e/ou impropriedades que fazem com que não tenha condições de subsistir.

4.1. QUESTÃO DE ORDEM: A INCONGRUÊNCIA DO ARGUMENTO UTILIZADO PELA DRJ-STA. MARIA PARA NÃO [RE]CONHECER A ILEGALIDADE E/OU inconstitucionalidade INDIRETA (REFLEXA) DOS PROCEDIMENTOS DESENCADEADOS PELA AUTORIDADE FISCAL É curial, antes mesmo de prosseguir, que a RECORRENTE chame a atenção da INSIGNE CÂMARA para o fato de a TURMA JULGADORA esquivar-se no acórdão recorrido (fls. 116) de exercer seu papel fundamental no controle da legalidade do ato administrativo em contenda, sob o pálio da invocada incompetência para desafiar o mesmo ao teste da conformidade com a lei (esta entendida como a de hierarquia superior, isto é, em face do CTN e da CONSTITUIÇÃO FEDERAL), deixando de conhecer e julgar tópicos de defesa que eventualmente veiculasse tais matérias.

À evidência este argumento não serve aos propósitos defendidos pela DELEGACIA DE JULGAMENTO, e, mais que isso, a nãoapreciação destes tópicos da contestação maculam a decisório da mais absoluta nulidade, especialmente por ofender os princípios basilares que informam e impulsionam o processo administrativo-fiscal: a "amplitude de defesa" e o "contraditório", garantidos constitucionalmente (CRFB/88, art. 5º, LV) e de inevitável observância na esfera judicante administrativa.

Ora, não se trata de subtrair a competência do JUDICIÁRIO, e ofender, com isso, o princípio da tripartição dos poderes, mas de pedir seja reconhecida - ao invés de "declarada", esta sim de competência exclusiva daquela esfera de PODER -, a inconstitucionalidade ou ilegalidade indireta de atos administrativos concretos (assim dotados de enunciado lингüístico-normativo), face às violações verificadas em processo de pertinência da norma inferior com as diretrizes preconizadas pela norma hierarquicamente superior; isto é, uma subsunção valorativa dos alicerces do II despacho Decisório" frente às leis ordinárias, destas frente às leis complementares (v. g., CTN), e destas para com a LEI SUPREMA (CRFB/88). Ademais, não é só na CONSTITUIÇÃO FEDERAL que tais garantias estão imbricadas, porquanto a decantada LEI ORDINÁRIA FEDERAL nº 9.784/98.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE	CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 25 / 03 / 09	
<i>off</i>	
Marilde Cezarino de Oliveira Mat. Síplo §1650	

CC02/T93
Fls. 183

galvaniza uma gama de princípios, critérios, direitos e, everses informativos no âmbito federal, a teor do que estabelece o seu artigo 2º, *verbis*:

"Art. 2º. Administração pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito:"(...). - (Sem destaque no original) Obviamente, atuar "conforme a lei e o Direito" não é, pura e simplesmente, desconhecer de alegações que digam respeito à ilegalidade palmar do ato fiscal fustigado - injuridicidade que provocar-lhe-ia a nulidade/anulabilidade sob a turva assertiva de "incompetência" de um órgão cuja existência é estribada exatamente sobre os pilares de um ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO, garantidor de direitos individuais inarredáveis, como são o "devido processo legal", a garantia da "ampla defesa" e "contraditório". Afinal, o Direito é uno, e o aplicador da norma - esta entendida de forma ampla - deve não só conhecer o "direito" invocado, mas prestar a tutela reclamada de forma a compor a solução mais justa para o litígio. E não é diferente na seara da justiça administrativo-fiscal.

Nessa toada, extraem-se preciosos ensinamentos do incomparável tributarista ALBERTO XAVIER, que por se encaixarem com precisão ao aírás sustentado, pede ao EMINENTE COLEGIADO os examine com atenção, litteris:

"A afirmação de que também este tipo de declaração de inconstitucionalidade, a título prejudicial ou incidenter tantum estaria submetida a reserva absoluta de jurisdição seria evidentemente verdadeiro num sistema que, no purismo rigorista de tripartição dos poderes, ignorasse o fenômeno do processo administrativo jurisdicionalizado e não contivesse a cláusula como a do art. 5º, inciso LV da Constituição ...

É claro que, caso não existissem órgãos judicantes de Administração, a reserva absoluta seria evidente. A questão, porém, é outra: existindo, como existe, cláusula de 'ampla defesa', pode ainda falar-se em reserva ou monopólio de jurisdição, subtraindo ao conhecimento dos órgãos judicantes da Administração questão de constitucionalidade, como fundamento de anulação de atos administrativos por vícios de inconstitucionalidade indireta?

As considerações preliminarmente aduzidas a respeito do sistema constitucional brasileiro, onde prevalece o princípio de eficácia direta da Constituição e onde não existe o 'privilegio jurisdiccional da lei', sendo a hierarquia das leis objeto de um controle difuso, leva-nos a concluir que nada justifica a exclusão do poder desse controle por parte de órgãos de aplicação do direito não integrados no Poder Judiciário.

Brasília, 25/03/09


Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 184

Por outro lado, o princípio da ampla defesa comporta duas vertentes: o princípio da ampla instrução probatória e o princípio da apreciação plena ou da ampla competência decisória, pelo qual nenhuma questão deve ser subtraída dos poderes de cognição e decisão do órgão de aplicação do direito, em razão da tautologia de qualquer outro critério. [...] A amplitude da defesa no processo administrativo tributário envolve a possibilidade de alegação de todos os fundamentos possíveis da ilegalidade de ato administrativo de lançamento, entre os quais o vício de constitucionalidade indireta, cujo conhecimento é perfeitamente normal num sistema de controle difuso.

A única particularidade é que o órgão de aplicação do direito não é um juiz ou tribunal integrado no Poder Judiciário, mas um órgão judicante do poder Executivo.

A afirmação segundo a qual a apreciação da constitucionalidade das leis é monopólio do Poder Judiciário (e até monopólio dos 'tribunais constitucionais' nos sistemas que consagram o 'privilegio jurisdiccional das leis') poderia até ser verdadeiro no regime anterior à Constituição de 1988, em que o direito ao processo administrativo não tinha status de garantia constitucional.

Todavia, as mesmas afirmações não podem continuar a ser repetidas, de modo tautológico, como truismos, quando o ordenamento constitucional sofreu profunda alteração consistente em assegurar 'ampla defesa' no processo administrativo. Pretender suprimir a apreciação da constitucionalidade das leis como fundamento ou questão prejudicial da declaração de nulidade de atos administrativos é, por evidente, transformar a defesa de 'ampla' em 'restrita'. Por outro lado, a insistência em ignorar a função judicante da Administração Pública, no âmbito do processo administrativo (cuja distinção substancial em relação à atividade jurisdiccional propriamente dita é que só esta tem o monopólio de formação de caso julgado), em nome de uma concepção purista e geométrica do princípio da separação de poderes, esquece que nos Estados modernos as fronteiras entre as funções típicas do Estado, do arquétipo trifuncional, se vêm de há muito esbatendo, em benefício do Poder Executivo, a quem têm sido copiadas funções materialmente legislativas e jurisdiccionais, funções jurisdiccionais essas que já não podem ser vistas como uma entorse, uma distorção, uma invasão de competência do Poder Judiciário, mas como uma garantia adicional que o Estado moderno oferece ao cidadão nas suas relações com o Poder Executivo a quem tenha sido confiadas.

É, afinal, esta visão ultrapassada que conduz a negar aos órgãos judicantes do Poder Executivo competência para rejeitar a aplicação de normas inconstitucionais e, consequentemente, construir um modelo distorcido de processo administrativo, que considera válida a aplicação de normas inválidas e que reputa obrigatória a aplicação de normas inconstitucionais, o que é inadmissível". (in RDTT, nº. 103, abr-2004, p. 17-44) - Grifou-se Urge pontuar, por sinal, que em vários ocasiões esse EG. CONSELHO DE CONTRIBUINTES julgou inválida, nula ou improcedente determinada exigência exatamente em virtude da incompatibilidade verificada entre determinada norma - inclusive às veiculadas por lei ordinária - e a LEI MAIOR, principalmente por LEI

Brasília, 25/03/69

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siane 91650CC02/T93
Fls. 185

COMPLEMENTAR. Tome-se, a guisa de exemplo, os vários acórdãos que decidiram em favor de contribuintes pela inaplicabilidade de dupla sanção (de ofício e "isolada") sobre a mesma hipótese de incidencial afastando regramento da Lei nº. 9.430/96 - ou emprestando-lhe interpretação mais adequada -I a par das disposições contidas no art. 971 V, e 116 do CTN. E noutras, em que se decidiu pela inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº. 8.212/91 (malfadado dispositivo da legislação previdenciária que estabelece prazo prescricional de 10 anos para constituição do crédito tributário), embasados na necessidade de LEI COMPLEMENTAR (art. 146, inc. III, 'b', da CRFB/88) para o desiderato, veículo legislativo próprio à determinação de "normas gerais em direito tributário". Nesse último, prevaleceu o entendimento segundo o qual as disposições do art. 149 e 173, I, do CTN, sobreponhamse às da lei ordinária (Lei nº. 8.212/91) logo que determinava o seu afastamento. E existem muitos outros casos, como é ressaltado pelo(s) NOBRE(S) CONSELHEIRO(S). Afinal qual a distinção entre o controle dos atos administrativos exercidos por esta CORTE DE JULGAMENTOS, nos exemplos acima vistos, e àquele pretendido no presente feito? Acredita-se, com firme convicção, não haver diferença alguma!

Não se trata apenas de conformar o ato fiscal aos ditames de meras instruções normativas, pareceres, regulamentos ou qualquer outra regra de estofo inferior para julgá-lo válido. Esta tarefa não se mostra suficiente e nem mesmo digna de um órgão dotado de poder jurisdicional próprio para exercer o fundamental mister para o qual foi concebido. Precisamente por isso é indispensável proceder ao "controle" sob o enfoque da ilegalidade ou inconstitucionalidade do ato ou procedimento examinado, sobretudo diante das normas hierarquicamente superiores às que o embasam, como inúmeras vezes foi feito - e com elogiável maestria - por esses CONSELHOS DE CONTRIBUINTES. Se assim não fosse, de que serviriam o CTN e a Constituição Federal ao aplicador iulgador) da lei tributária?

Por oportuno, a esse respeito cabe invocar as ponderações feitas por MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA (notadamente por sua experiência como ex-AUDITORA FISCAL DO TESOURO NACIONAL, Professora da ESAF e ex-membro dos CONSELHOS DE CONTRIBUINTES-DF), pois já no epítome de sua obra adverte da aplicabilidade dos preceitos aventados (regras), em especial no campo dos julgamentos de lides tributárias nas instâncias administrativas, verbi:

"14. Deve-se reconhecer como abrangido pela competência das autoridades julgadoras administrativas o poder para apreciar a inconstitucionalidade de lei ou ilegalidade de ato infralegal no caso concreto (não para declarar que é poder exclusivo do STF), pois o julgamento do processo administrativo-tributário, quer em primeira ou segunda instância, passa necessariamente pela interpretação e aplicação da lei, porém não somente desta, mas, antes e acima de tudo, deverá privilegiar os preceitos constitucionais.

15. As autoridades administrativas julgadoras, ao apreciarem a subsunção de um fato jurídico tributário à norma legal, deverão buscar seu alcance mais amplo não se limitando à simples legislação

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25/03/09

[Signature]

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siaue 91650

CC02/T93
Fls. 186

ordinária, aos regulamentos ou atos normativos da Administração Tributária, pois esses atos deverão ser, sempre, confrontados com os mandamentos constitucionais e os princípios neles contidos, pois, em última instância, tal procedimento resultará também na aplicação da própria legalidade ao caso concreto. [...] 20. Na hipótese de surgir uma antinomia na aplicação dos princípios ante a realidade factual, cumprirá à autoridade administrativa buscar a solução do conflito por meio da conciliação harmônica e integrada entre aqueles princípios incidentes na espécie concreta, no intuito de exercer uma opção para que o princípio de maior peso se sobreponha, devendo os demais, no caso, ceder espaço àquele que detiver maior força. [...] 25. A autoridade julgadora de primeira instância deverá reger-se pela legalidade e verdade material, com o único objetivo de declarar o direito e reconhecer a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário da obrigação tributária, detendo, para isto, poderes instrutórios amplos, independentemente de solicitação do sujeito passivo, quer seja favorável ou contra o Fisco ou o contribuinte". (in Do Lançamento Tributário - Execução e Controle. São Paulo: Dialética, 1999, p. 185-191) A vista do explanado o RECORRENTE solicita a esta INCLITA CÂMARA reexamine os pontos da discórdia articulados adiante, não se lhe impondo quaisquer espécies de limites ao reconhecimento das injuridicidades espelhadas no ATO FISCAL combatido.

4.2. MERITO: As IRREGULARIDADES DO "DESPACHO DECISÓRIO DRF/PFO, DE 14 DE JULHO DE 2005" O arrazoado a seguir deduzido demonstrará que o suporte legal detectado pela AUTORIDADE FISCAL para embasar as "restrições" aos procedimentos compensatórios realizados pela RECORRENTE não se lhe aplica, seja porque, dentre outros, (1) o direito sobre o qual repousam os créditos tributários - reconhecidos judicialmente - é anterior à sua vigência, seja porque (2) as hipotéticas vedações legais expressas configuram meras ilações ampliativas não autorizadas na lei, sendo, portanto, manifestamente ilegais; sobremais porque (3) a resistência ao pleito homologatório ora renegado colide com vários princípios de envergadura constitucional - cogentes à ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL -, impondo seja prontamente afastada. É ao que passa se dedicar nos tópicos em seguida expostos.

4.2.1. A PROBLEMÁTICA DA "NATUREZA JURÍDICA" DO "CRÉDITO-PRÊMIO-IPI" CONSTITUIR FATOR DE DISCRIMEN PARA FINS DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA Foi visto que uma das objeções postas pelo DO. DELEGADO da DRF-PFO-RS na denegação do direito compensatório da RECORRENTE funda-se, à singeleza de idéias, na natureza "não-tributária" dos "CRÉDITOS-PRÊMIO IPI" oferecidos no encontro de contas rebatido (fls. 49/50). A seu turno, o JULGADOR de 1ª instância não se deteve sobre o tema em foco, concentrando-se em outras alterações para formar seu juízo, de modo que é lícito concluir, pois, que esta motivação fiscal foi inapelavelmente desconsiderada pelo acórdão objurgado.

Inobstante a tal situação, a RECORRENTE reforça posição assumida na fase inaugural, quando ponderou que sem embargo de assistir-lhe razão quanto à "natureza financeira" (ou de subsídio) do direito creditório em comento, este raciocínio, conquanto aparentemente

M.F-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	25 / 03 / 09
<i>[Handwritten signature]</i>	
Mariáde Cursino de Oliveira Mat. Síntese 91650	

CC02/T93
Fls. 187

válido num enfoque preliminar, volta-se contra a AUTORIDADE FISCAL na medida em que evidencia conclusões absolutamente inconsistentes, por inaplicáveis à hipótese dos autos.

~ E assim é porque, em primeiro lugar, a questão de tratar-se, ou não, de subsídio fiscal, oferecido por força do art. 1º do vetusto Decreto-lei 491/69 às empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados sob a forma de créditos tributários calculados sobre as exportações realizadas, nada tem a ver com o deslinde da situação em exame.

o que é relevante por aqui é a existência incontestável do direito creditório (pouco importando sua natureza jurídica) em desfavor da devedora, vale dizer, da UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), aspectos já resolvidos pelo título judicial reproduzido às fls. 24-281.

Ademais, esse crédito é, por sem dúvida, haurido de operações negociais favorecidas pela LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA (como ninguém há de duvidar que o seja), mostrando-se inadmissível, agora, cogitar-se, convenientemente, não compensá-lo com débitos eventualmente existentes junto à FAZENDA NACIONAL, então declarada devedora pelo PODER JUDICIÁRIO.

Em segundo lugar, como decorrência lógica da primeira assertiva, se assim fosse - admitindo, hipoteticamente, a validade dos óbices compensatórios guerreados -, ter-se-ia que reconhecer os mesmos obstáculos à compensação tributária dos "CRÉDITOS PRESUMIDOS DE IPI" - instituídos pela Lei nº 9.363/96 e revestidos, ressabidamente, de natureza subventiva -, com quaisquer espécies tributárias administradas pela SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL (SRF) - hodiernamente RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB) -, o que é inconcebível e insustentável.

Em terceiro lugar, porque o dispositivo do decreto sentencial trânsito em julgado - mencionado, no mais, pelo Agente Fazendário em fragmentos do venerando "despacho" -, é remansoso de dúvidas quanto à autorização da empresa "BOETTCHER ..." - triunfante na disputa judicial - aproveitar os "CRÉDITOS-PRÊMIO IPI" - com pequenas ressalvas hoje inaplicáveis face à evolução legislativa - para fins de compensação com débitos de natureza inegavelmente tributária.

Em quarto, nos precisos termos da lei (e não de atos subalternos/ inferiores), é direito potestativo do contribuinte (RECORRENTE) compensar créditos, "inclusive os judiciais com trânsito em julgado" como são os de que se cuida -, não havendo se falar noutras "condições" ou "discriminações", tal como as criadas pelo limo. DELEGADO DA DRF-PFO, por totalmente insubstinentes. É o que se extrai, aliás, da inteligência dos mesmos comandos utilizados na fundamentação do decisum dissidente (art. 170 do CTN, o art. 74 da Lei nº 9.430/96 e art. 49 da Lei nº 10.637/2002). De tudo assim considerado, elevar se torna que este tópico da argumentação fiscal, além de inconclusivo, é absolutamente desinfluente ao caso sob trato, impondo seja desconsiderado.



4.2.2. *A INEXISTÊNCIA DE VEDACÃO LEGAL À REALIZAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO "CESSÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS"*
Contrariamente ao entendimento firmado pela DRJ-STMRS no acórdão em lide, segundo o qual (litteris, fls. 114) "... a referida cessão de crédito, embora, em si, tenha amparo na legislação civil, é absolutamente ineficaz no âmbito da legislação tributária ... "[1], a RECORRENTE demonstrará que o mesmo não tem condições jurídicas de prosperar.

Como ponto de partida, para que possa a venerada CÂMARA compreender a convicção sobre a qual se assenta a afirmativa que compõe o subtítulo em destaque, impende seja juridicamente tratada, desde logo, a questão da "cessão de direitos creditórios tributários", mais especificamente a parcela de "CRÉDITO-PRÊMIO IPI" colmatado pelo PODER JUDICIÁRIO na AÇÃO ORDINÁRIA nº 94.0006867-0, com trânsito em julgado em 30.08.2002, como tal legalmente adquiridos pela RECORRENTE (doravante cessionária) mediante os instrumentos públicos e demais documentos de fls. 32-46, de onde derivam os valores objetos das compensações denegadas pelo 11 DESPACHO DECISÓRIO" vergastado.

~ E é de bom alvitre que se adiante: não irá se discutir, por aqui, os atributos da existência, liquidez e certeza do crédito tributário em tela, até porque as decisões judiciais e todos os outros documentos/elementos a elas relacionadas - carreadas(os) aos autos deste processo administrativo -, são incontestes quanto a isso; bem assim, o conteúdo do próprio "DESPACHO FISCAL" deixa patenteado que este não é o "ponto da discordia", adstrito, tão-somente - ou fundamentalmente à pretensa "ilegalidade" da aquisição (cessão) dos créditos e do conseqüente uso na compensação com débitos da RECORRENTE junto à RFB.

Pela mesma razão apontada, outrossim, parte-se da premissa de que os regramentos colacionados pela DD. AUTORIDADE FAZENDÁRIA para alicerçar tal pretensão (os precitados arts. 74 da Lei 9.430/96, 49 da Lei nº 10.637/02, art. 30 da IN SRF nº 210/02 e art. 18 da Lei nº 10.833/03) dizem respeito, exclusivamente, às hipóteses em que a "ação compensatória" estaria vedada quando utilizados créditos tributários cedidos por terceiro, e não, como se poderia cogitar, na proibição da própria "cessão" do direito creditório. Basta atentar, a propósito, para o que versam os textos legais em referência para saber disso.

Pois bem. Feitos esses reparos, passa-se a discorrer sobre a possibilidade (legalidade) da cessão dos créditos tributários em causa.

Com efeito, dá-se a "cessão de crédito" quando o credor de uma obrigação (cedente) transfere a terceiro (cessionário), independentemente do consentimento do devedor (cedido), a totalidade de seu crédito, ou, até mesmo, parte dele.

É cediço, nesse passo, que o instituto da "cessão de créditos" é matéria afeta ao DIREITO PRIVADO (CIVIL), o que não diminui sua importância ou interesse perante o DIREITO como um todo considerado, como acentua ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, nestes termos:

Brasília, 25/03/09

[Assinatura]
Márcia Cristina de Oliveira
Mai 89000-0000

CC02/T93
Fls. 189

"Pode parecer, ao primeiro súbito de vista, que a cessão de direitos, porque disciplinada no Código Civil, só pode abranger o chamado 'típico direito comum'. Discordamos, porque este diploma legal, longe de ser um 'código de direito civil', é o maior repositório, que entre nós se conhece, de normas de Teoria Geral do Direito. A maioria de seus dispositivos - aí compreendidos os que tratam da cessão de direitos - além de se aplicarem, obviamente, às relações ditas civis, alcançam todas as relações jurídicas". (in RDTT, nº 57, jun-2000, p. 104-114) - Grifou-se Diante disso, o aplicador da lei deve observar, indispensavelmente, os dispositivos do DIPLOMA CIVIL (Lei nº 10.406/02) que regulam o negócio jurídico em exame. A propósito, trá-los à análise, verbis:

"Art. 286. O credor pode ceder o seu crédito, se a isso não opusera natureza da obrigação, a lei, ou a convenção com o devedor; a cláusula proibitiva da cessão não poderá ser oposta ao cessionário de boa-fé, se não constar do instrumento da obrigação". "Art. 287. Salvo disposição em contrário, na cessão de crédito abrangem-se todos os seus acessórios". "290. A cessão do crédito não tem eficácia em relação ao devedor, senão quando a este notificada, mas por notificado se tem o devedor que, em escrito público ou particular, se declarou ciente da cessão feita". "Art. 293. Independentemente do conhecimento da cessão pelo devedor, pode o cessionário exercer os atos conservatórios do direito cedido". (Sem destaques no original) Do exame perfundatório desses artigos pode-se afirmar, sem espaço para dúvida, que o direito material à cessão creditória encontra, definitivamente, o respaldo legal no ordenamento civil, como também é possível afirmar que SE a lei não se opuser à realização do negócio em questão, a sua celebração é lícita e depende apenas da liberalidade das partes envolvidas.

Tanto é assim que é máxima no direito pátrio que tudo o que não estiver expressamente vedado é amplamente permitido, por força do princípio magno da reserva legal, insculpido no artigo 5º, inc. 11, da CONSTITUIÇÃO FEDERAL de 1988, segundo o qual "ninguém será o 'ado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Este mesmo comando foi absorvido - como não poderia deixar de ser - pelo CODEX TRIBUTÁRIO - que possui status de LEI COMPLEMENTAR -, nas determinações preconizadas pelo seu artigo 97.

Por outras palavras, tudo no direito tributário é admitido, salvo se houver disposição legal expressa em contrário.

Calha dizer, por oportuno, que os únicos créditos que não são passíveis de cessão, segundo abalizadas lições do processualista NELSON NERY JR., são: "2. Créditos que não podem ser objeto de cessão. Os créditos que estejam inseridos dentre as hipóteses relacionadas no CC 497, por expressa extensão legal (CC 497, par. ún.). Os créditos de alimentos também não podem ser objeto de cessão (CC 1707)". (in Código Civil Anotado e legislação extravagante, 2 ed. São Paulo: RT, 2004, p. 293) Logo, não estão figurando nas restrições legais citadas pelo doutrinador acima os créditos de natureza tributária. E não estão ali arrolados porque inexiste óbice legal para a sua cessão, quer na lei civil, quer na lei tributária, tampouco na própria legislação que rege a

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25/03/09

ef
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Síape 91650

CC02/T93
Fls. 190

matéria atinente ao "CRÉDITO-PRÊMIO IPI", como tornará com mais especificidade, adiante.

Isso porque a lei tributária não regula essa matéria, o que remete, inevitavelmente, o aplicador ao que rege o direito comum, mormente quando tal conceito (instituto) essencialmente de direito privado é albergado pela legislação tributária, a teor do que conjugam os artigos 109 e 110 do CTN, litteris:

"Art. 109. Os princípios gerais de direito privado, utilizam-se para pesquisa de definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e forma, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários". "Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias". Percebe-se de pronto, então, que a única restrição feita pelo legislador é a concernente a respectiva utilização do direito privado (v. g. civil) para atribuir efeitos tributários diversos aos já existentes, como ocorreria, por exemplo, no caso de uma cessão de crédito em que haja limitação expressa no campo público (tributário). Afora essa hipótese, não se afigura razoável a vedação em divergência, notadamente porque não há normatização própria sobre a matéria no campo do direito fiscal, como visto.

A par disso, poderia o EMINENTE RELATOR(a) indagar: mas se, afinal, o crédito tributário foi adquirido pela RECORRENTE pela via de instrumentos legais e em consonância com o que determina a lei (vide documentos carreados ao PAFL quais direitos do "CRÉDITO-PRÊMIO IPI" cedidos (transferidos) podem ser opostos à FAZENDA PÚBLICA, ora devedora? Respondendo afirmativamente a questão: todos os direitos a ele inerentes, sem quaisquer restrições não previstas em lei!

E assim é, como observa com argutez o precitado ROQUE CARRAZA, porque 11[...] o crédito pode ser utilizado pelo credor como dinheiro e, destarte, negociado e transferido como qualquer outro elemento de seu patrimônio[...]. Para o Fisco ou para quem lhe faz juridicamente as vezes [...], indiferente se torna ter este ou aquele como detentor do crédito, /interessa-/hes, apenas, saber quem é o legítimo detentor do crédito, para, oportuna tempore e do modo apontado [...], solver-lhe a prestação. Por isso mesmo, basta que sejam comunicados da cessão de crédito" (ob. cit, p. 104-114). - (Sem destaques no original) Forte nestas convicções é que o direito obrigacional tributário ATIVO em desfavor da FAZENDA PÚBLICA FEDERAL (que ocupa o pólo passivo dessa relação) que antes era do cedente BOETTCHER LTDA., migrou com todos os aspectos jurídicos que lhe são insitos e passou a incorporar o direito patrimonial da RECORRENTE, tudo com vistas a fazer valer primado da igualdade jurídica (paridade entre o contribuinte e o Fisco no acertamento tributário), exaltando a equivalência daqueles que se encontram na mesma situação jurídica (credor e devedor). Estas constatações são respaldadas pelos principais motivos a seguir expendidos.

Brasília, 25/03/09


Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siapa 91650

CC02/T93
Fls. 191

Primus, a natureza da obrigação - de titularidade da RECORRENTE (Cessionária) - é fruto de um pleito judicial que restou decidido contrário aos interesses da UNIÃO FEDERAL no Processo Judicial nº 94.0006867-0 (Ação Ordinária) que tramitou perante a 12º Vara da Justiça Federal, Circunscrição Judiciária de Porto Alegre-RS, com sentença transitada em julgado em 30.08.2002, cujos direitos foram adquiridos do credor (cedente) "Boetcher Empreendimentos Ltda." (cedente). Significa dizer que são líquidos e certos e oponíveis, consoante averbou o próprio PODER JUDICIÁRIO.

Secundus, porque as precauções relacionadas à notificação do devedor (UNIÃO FEDERAL), tanto com relação aos créditos cedidos quanto à sua utilização para opô-las mediante procedimento compensatório, foram tomadas (observadas) na pessoa da sua representação judiciária - rectius, PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL DA 4ª REGIÃO-RS -, sendo que nenhuma restrição fora-lhe feita, pelo que reputou lícito (de boa-fé) seu posicionamento quanto ao exercício regular desse direito (vide notificações às fls. 36/46). Terdios, porque a cessão operada pelos instrumentos legais fez com que a RECORRENTE pudesse se valer de todos os direitos que se revestiam os créditos objetos da sentença judicial, notada mente por subrogar-se na sua fruição, em todos os seus termos, a teor do que disciplinam os arts. 347 e 348 do ESTATUTO CIVIL, verbis:

"Art. 347. A sub-rogação é convencional:

I - quando o credor recebe o pagamento de terceiro e expressamente lhe transfere todos os seus direitos;

"Art. 348. Na hipótese do inciso I do artigo antecedente, vigorará o disposto quanto à cessão do crédito". (Grifou-se) A vista disso, tanto quanto ocorre no caso do instituto da "cessão" creditória, ao instituto da "sub-rogação" também se aplicam, ante a inexistência de disposição legal expressa em sentido contrário, principalmente nas lides do DIREITO TRIBUTÁRIO, idênticos fundamentos jurídicos respeitantes aos arts. 109 e 110, retro. Equivale dizer, portanto, que os direitos reconhecidos pela coisa julgado transferiram-se à RECORRENTE incólumes, especialmente para o exercício de suas prerrogativas perante a devedora (UNIÃO), como fê-la nas compensações "não-homologadas" ora esgrimidas.

Para reforçar tudo quanto asseverou até aqui, calhar trazer à lume o que deliberaram os TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS brasileiros acerca do exercício desse direito em casos análogos ao presente feito, conforme ementários de acórdãos que passa a destacar, verbis:

"CESSÃO DE CRÉDITO NÃO-TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO COM DÉBITO TRIBUTÁRIO - A regra geral é que os créditos de um titular podem ser livremente cedidos (art. 286 do Novo Código Civil e 1065 do antigo CC, de 1916), e tal regime abrange inclusive os créditos oriundos de decisão condenatória contra a Fazenda Pública [...] (TRF 2ª Região Ac. 297551 /RJ, Sexta Turma, Rel. Des. Guilherme Couto, publicado no DJU em 24.09.2003) - Destacou-se Noutro julgado, o EG. TRF-4a REGIÃO/RS deliberou:

Brasília, 25/08/09

eff
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Série 91650CC02/T93
Fls. 192

"DIREITO TRIB. UTA RIO. DIREITO CIVIL. REPETIÇÃO DE INDEBITO. SUB-ROGAÇÃO DE DIREITOS. CTN, ART. 166. CESSÃO DE CRÉDITO. CC, ART. 1065. É procedente a ação de repetição de indébito de empréstimo compulsório na aquisição de veículos, cujo inconstitucionalidade foi reconhecida, por terceiro que se sub-rogou no crédito do sujeito passivo, com base no art. 1065 do Código Civil. (TRF 4º Região, Ac. n.º 9204071184/RS, Primeira Turma, Rei. Des. Fed. Vladimir Freitas, publicada no DJU em 24.06.1992) - Grifou-se Sob idênticos fundamentos a **CORTE SUPERIOR DE JUSTIÇA (STJ)** -responsável por uniformizar os dissídios que envolvam legislação infraconstitucional (art. 10S, 111, CRFB/88)-, nos termos do voto-condutor do MIN. HUMBERTO GOMES DE BARROS, esposou o que consta do excerto infra-transcrito:

"I - A cessão de créditos é disciplinada pelos artigos 1.065 e seguintes do Código Civil. A teor de tais dispositivos, o credor é livre para ceder seus créditos, 'se a isso não se opuser a natureza da obrigação, a lei ou a convenção com o devedor'. Em se tratando de créditos provenientes de condenações judiciais, [...]. Se assim acontece, não faz sentido condicionar a cessão ao consentimento do devedor - tanto mais, quando o devedor é o Estado, vinculado constitucionalmente ao princípio da impessoalidade". (STJ, Roms. n.º 12735/RO, Primeira Turma, publicada no DJU em 23.09.2002, p. 225) - Destacou-se Fica superada, à evidência, máxime à míngua de disposição legal expressa em contrário, que a "cessão de créditos tributários" relativos ao "CRÉDITO-PRÉMIO IPI" em disputa, operada entre a RECORRENTE e a CEDENTE legítima, é absolutamente inatacável devendo, pois, ser afastado este fundamento do "DESPACHO DECISÓRIO" e do ACÓRDÃO guerreados.

4.2.3. A IMPERTINÊNCIA DO ART. 123 DO CTN: NÃO HÁ ALTERAÇÃO NO POLO PASSIVO, APENAS NO POLO ATIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA Outro aspecto que merece relevo é a argumentação fazendária - obtusamente reafirmada pela INSTÂNCIA INAUGURAL às fls. 114, fine, do aresta recorrido- de que o negócio jurídico II Cessão de Créditos Tributários", ao suposto de tratar-se de "convenção particular" não poderia II ser oposto à FAZENDA PÚBLICA, segundo consta do "DESPACHO" impugnado, "... para definir quem é credor da União, em especial quando há legislação vedando tal cessão" (fls 51, ou, consoante defendeu o DOUTO RELATOR em seu voto, "... para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias ...". Ambos os AGENTES suscitaram como sustentáculo da afirmativa o comando do artigo 123 do CTN, assim redigido:

"Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes". (Destacou-se) Venia concessa, pelos elementares motivos em seguida articulados, a RECORRENTE não se conforma com tamanha teratologia. Pois bem.

Contrario sensu ao alegado, o estatuído no dispositivo em destaque não se presta para fulminar os direitos da RECORRENTE, pela

Brasília,

25/03/09

off
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 193

simples e manifesta razão de que a sua aplicabilidade está adstrita aos pactos particulares celebrados para fins de alterar a "definição legal do sujeito passivo" da relação obrigatorial-tributária; NÃO DO SUJEITO ATIVO desta mesma relação, como ocorre no caso sob julgamento!

A propósito, não se pode deslembra que a RECORRENTE é a legítima detentora de direitos patrimoniais materializados nos créditos tributários de que trata a "PER/DCOMP" objetada, em face da FAZENDA NACIONAL, e não o oposto. Admitir-se diferente disso é contemplar hipótese não prevista em lei, o que, como já perlustrado, reveste-se da mais absoluta ilegalidade.

Neste particular, são lapidares as lições de GABRIEL LACERDA TROIANELLI, que por se encaixarem com exatidão no caso em estudo, merecem ser reproduzidos, litteris:

"Por fim, cabe esclarecer que o Código Tributário Nacional, ao dispor, no artigo 123, que, salvo disposição de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes em nada afeta o direito do contribuinte de ceder crédito contra o Fisco. Embora tal dispositivo pudesse, num exame preliminar, parecer inviabilizar a cessão de créditos compensáveis, não há, na cessão de créditos, uma modificação do sujeito passivo da obrigação tributária, mas sim a modificação do sujeito ativo de um crédito oponível contra a Fazenda Pública". (in RDT, nº 77, fev-2002, p. 2732) Desta opinião legal não discrepa a jurisprudência do C. TRF-4a REGIÃO, que em dissenso simile posto à sua apreciação, guiou-se pela exegese aqui defendida, verbis:

"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. CESSÃO DO DIREITO. LEGITIMIDADE A T/VA.

1. O direito à restituição do pagamento indevido é direito de crédito (Código Civil, art. 964, CTN, art. 165) e, como tal, tipicamente disponível, sujeito às regras de transmissão mortis causa ou por ato inter vivos previstas no direito comum.

2. Não há vedação legal à cessão de direito de crédito contra pessoa jurídica de Direito Público. O disposto no art. 123 do CTN diz respeito apenas à substituição que, aliás, é vedada também pelo direito comum - do sujeito passivo da obrigação tributária.

3. O cessionário do crédito é, nos termos do art. 6º do CPC, parte legítima para a ação de repetição de indébito.

4. Recurso provido". (TRF 4º Região, Embargos Infringentes 9204177 683/RS, Rel. Des. Fed. Volkmer de Castilho, publicado no DJU em 04.08.1993) Destacou-se Recentemente, o SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA teve oportunidade de enfrentar questão idêntica a aquela debatida, ocasião em que o MIN. LUIZ FUX, relator do acórdão cuja ementa transcreve-se abaixo, rechaçou as alegações fiscais e deferiu a compensação de débitos próprios com créditos de terceiros, litteris:

Brasília, 25/03/09

ef

Marilde Cucino de Oliveira
Mat. Sispe 91660

CC02/T93
Fls. 194

"RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. SENTENÇA CONDENATÓRIA DO DIREITO À COMPENSAÇÃO DO INDÉBITO. CESSÃO DE CRÉDITOS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS DISTINTAS. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS. POSSIBILIDADE.

1. É cediço na Corte que ao contribuinte cabe manifestar a opção de receber o respectivo crédito por meio de precatório regular ou compensação, haja vista que constituem, ambas as modalidades, formas de execução do julgado colocadas à disposição da parte quando procedente a ação.

2. Precedentes do STJ: RESP 232002/CE, Relator Ministro João Otávio de Noronha, DJ de 16.08.2004; AGA 471645/RS, Relator Ministro Castro Meira, DJ de 19.12.2003; RESP 551184/PR, Relator Ministro Castro Meira, DJ de 01.12.2003; AGA 348015/RS, Relator Ministro Francisco Falcão, DJ de 17.09.2001.

3. O direito à restituição do indébito é *direito de crédito* (art. 165, do CTN), sendo, portanto, disponível, consoante a norma insculpida no art. 286, do Código Civil. Por isso que, *na ausência de regra tributária expressamente proibitiva, aplica-se a regra geral que trata de cessão de créditos, máxime por não se tratar, o crédito tributário, de direito intransferível, indisponível ou personalíssimo.*

4. Por outro lado, o art. 123, do CTN estabelece a impossibilidade de que convenções particulares venham a alterar a definição legal, do sujeito passivo, não sendo ao Fisco oponíveis. Isto significa dizer que as referidas convenções não podem pretender modificar a parte legitimada para a restituição do indébito - polo passivo da obrigação tributária -, transferindo a responsabilidade pelo pagamento de tributos.

5. Nesse segmento, verifica-se que, no caso *sub judice*, há o direito de crédito contra o INSS reconhecido por decisão trânsito em julgado, o qual foi cedido, nos termos da lei civil - haja vista tratar-se de um direito de crédito como qualquer outro -, à ora recorrente, sujeito passivo de relação tributária com a própria autarquia previdenciária, com vistas a compensá-la com os respectivos débitos previdenciários.

6. Ressos inequívoca, portanto, a *impertinência da alusão ao art. 123, do CTN, como óbice legal à compensação de débito previdenciário com créditos cedidos por terceiro em face do mesmo Instituto, porquanto não se antevê hipótese de substituição do sujeito passivo da relação jurídico-tributária.*

7. Conseqüentemente, cedido o crédito *tout court*, é lícito ao cessionário compensá-lo com os seus débitos, sendo certo que o art. 66, § 3º, da Lei 8.383/91, permite o recebimento ou a compensação do indébito tributário, máxime por não haver qualquer prejuízo ao INSS.

8. *Recurso especial provido". (in STJ, REsp. nº 789.453-RS, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 08.05.2007, DJU em 11.06.2007) - Grifou-se Ressai nítido, portanto, que não houve conversão de sujeição passivo-obrigacional frente ao FISCO FEDERAL; muito pelo oposto disso,*

Brasília, 25/03/09

EB
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Sílvia SílviaCC02/T93
Fls. 195

alterou-se unicamente o sujeito ativo, agora representado pela RECORRENTE, legítima detentora de créditos oponíveis para o pronto e devido adimplemento.

Em remate, visto tratar-se de alegação comprovadamente inaplicável e meramente tergiversatória, pugna ao(s) EMÉRITO(S) CONSELHEIRO(ES) o seu inacolhimento.

4.2.4. A INEXIGIBILIDADE DE TUTELA JUDICIAL PARA A EXECUÇÃO DOS "DIREITOS CREDITÓRIOS CEDIDOS" VIA COMPENSAÇÃO (AUTO- LANÇAMENTO) Outra "ilação fiscal" utilizada para obstaculizar o procedimento compensatório da RECORRENTE possui contornos de ilegalidade (imprevisão legal). Trata-se da suposta exigência de "deferimento judicial" para operar-se a "lcessão" dos direitos sobre os créditos tributários arrostados na PER/DCOMP de fls. 02-04.

A seu modo, acerca desse assunto a TURMA DE JULGAMENTO admite, de um lado, que "É verdade que a cessão de crédito pode ser feita entre as partes sem autorização judicial ... ", ao passo que de outro, argüi que "...para fins de compensação de tributos administrados pela SRF, esse procedimento não é suficiente ... " (fls. 115). Ocorre que o ponto de vista fiscal é deficiente, como bem demonstram as razões adiante repisadas.

Destarte, foi dito no "parecer" que fundamentou a denegação da compensação sob análise que os créditos utilizados careciam de "autorização judicial" para ser utilizados, quando mais porque a RECORRENTE (a) não era "parte integrantell da ação judicial da qual o crédito é decorrente e, como consequência disso, (b) a decisão judicial que os reconheceu não lhe prestava amparo para compensá-los.

Entretanto, por várias e robustas razões - somadas às que expôs no subitem anterior -, a RECORRENTE discorda, veementemente, do posicionamento adotado pelo limo. DELEGADO DA DRF-PASSO FUNDO-RS.

Inicialmente, cumpre deixar registrado que a compensação é modalidade de "lançamento por homologação", ou, como preferem alguns, "auto-lançamento", responsável por provocar a extinção do crédito tributário sob condição de sua ulterior conferência fiscal, que serves apenas para o fim de verificar a regularidade do procedimento realizado (inteligência dos artigos 170, 156, inc. 11, 150, § 4º, e 142 do CTN). É um autêntico direito subjetivo do contribuinte - no caso, da RECORRENTE -, ou, como obtém os "doutos", um direito potestativo que encontra guarida nos princípios da legalidade tributária, da justiça fiscal, moralidade dos atos da administração pública, da responsabilidade objetiva do Estado e do direito à propriedade - todos de índole constitucional -, alçando o instituto (compensação) como verdadeiro corolário da LEI MAIOR, razão pela qual nem mesmo lei complementar (CTN) pode reduzi-la, amesquinhá-la ou restringi-la, como livre exercício à hábil e célebre via resarcitária do indébito tributário que é (TAVARES, Alexandre Macedo, in

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE CÓM O ORIGINAL

Brasília, 25/03/09

eff
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Série 91000

CC02/T93
Fls. 196

Compensação do Indébito Tributário. 2 ed. São Paulo: Dialética, 2006).

Este direito subjetivo-potestativo, portanto, remonta às conclusões dissertadas atrás sobre a imprescindibilidade de vedação legal expressa (reserva legal) para impor limitações ao seu gozo, que fica, salvo disposições em contrário, ao talante da RECORRENTE.

Isso porque configura faculdade permitida em lei com o escopo de facilitar o "encontro de contas" entre o Fisco (credor e devedor) e o CONTRIBUINTE (devedor e credor), quando este último possuir créditos passíveis de oponibilidade à FAZENDA PÚBLICA FEDERAL. É, afinal, uma relação jurídica de reciprocidade entre a RECORRENTE - detentora lícita e legítima dos créditos opostos - e a RECEITA FEDERAL (Fazenda Nacional), ora devedora (obrigada). Com efeito, a primeira lei ordinária federal a inaugurar este "livre exercício" foi a 8.383/91, que em seu artigo 66 estabeleceu que "Nos caso de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais [...] poderá o contribuinte efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes". O verbo "poderá" - negrito propositalmente - denota a intenção do legislador de atribuir ao contribuinte o pleno arbítrio em comento. E nem se tencionava ingressar, aqui, no estudo das diversas alterações introduzidas pelas criações (inovações) executivas e legislativas sobre esse comando, bastando deixar assente, apenas, que está em vigor, à exceção de algumas derrogações que em nada alteraram a sua substância.

Presentemente, a Lei nº 9.430/96 - com novel redação conferido pelo art. 49 da Lei nº 10.637/2002 - , regula o direito em pauta, relevando acentuar que o "DESPACHO" vergastado buscou supedâneo nas suas disposições com o propósito de "não-homologar" as compensações da RECORRENTE, que assim recomenda, verbis:

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

§ 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.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. [...]". - Sem destaque no original. Volvendo a atenção para a controvérsia instalada, sobressai nítido que os comandos da norma em referência - nas passagens grafadas intencionalmente - remete às seguintes proposições:

A uma, o lançamento permanece como incumbência facultativa do auto/ançador (RECORRENTE) - vide verbo "poderá" -, que deve

Brasília, 25 / 03 / 09Marilyne Caroline da Oliveira
Mat. Série 61950CC02/T93
Fls. 197

promover todos os atos destinados ao seu aperfeiçoamento, sem quaisquer restrições explícitas acerca da necessidade de autorização judicial para a realização do negócio jurídico lcessão dos créditos J, ressalvando, apenas, que deve haver o lTrânsito em julgado" da decisão que reconhecer créditos dessa natureza, como é o caso.

A duas, como decorrência lógica da primeira, é suficiente que o crédito seja reconhecido judicialmente para que esteja apto a ser compensado - como é o caso -, incumbindo à RECORRENTE, tão-só, informar o procedimento através da ldeclaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados" (§ 1º), v. g., formulários eletrônicos designados por lPER/DCOMP". No caso, fez-se uso do programa "PER/DCOMP", versão "1.3".

A três, não há comprometimento legal expresso inibidor da compensação encaminhada à RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB), no tocante à necessidade de haver prévio provimento judicial (apreciação/autorização) relacionado à transferência do crédito, até porque, como já se viu alhures (subitem 4.2.2, retro), este direito material é afeto às partes envolvidas, à sua conveniência e liberalidade, não havendo disposição normativa que possa tolher a sua implementação. Afinal, não faria sentido algum ingressar no judiciário postulando pedido declaratório de situação jurídica regulada pelo DIREITO CIVIL (PRIVADO) e não impedida pelo Tributário (PÚBLICO). Forçoso reconhecer do explanado, então, que de um lado a lei tributária (a) não rechaça a cessão de créditos tributários - pelo que não é lícito impor-se obstáculos nela imprevistos expressamente -, e, de outro, a lei tributária - notadamente a supracolacionada - (b) não exige lautorização judicial" para a sua realização (cessão), merecendo, pela mesma via, ser repelidos os argumentos em contrário.

Noutros termos, resulta claro a carência de qualquer exigência legal com relação à prévia autorização judicial para a "cessão" de créditos tributários, quando mais porque o tema jurídico posto à apreciação do PODER JUDICIÁRIO para a única e exclusiva finalidade de declarar - como fez - o inarredável direito da empresa CEDENTE ao "CRÉDITO-PRÊMIO IPI", é inegavelmente suficiente para a efetivação do procedimento compensatório. Ou seja: "provimento" judicial neste sentido é bastante para que a RECORRENTE (Cessionária) possa proceder à compensação tributária (encontro de contas), como titular do direito que é, contra o seu devedor - FISCO FEDERAL -, ora Cedido.

A quatro, porque em se tratando de "auto-lançamento", a compensação "[...] declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação" (§ 2º, supra), competindo ao FISCO, à luz do conteúdo expresso em lei, tão-somente verificar: (i) a titularidade, (ii) a certeza e (iii) a liquidez do crédito compensado, dispensando, como preâmbulo, haja prévia apreciação judicial acerca dos aspectos qualitativos e quantitativos dos créditos informados; o que, no caso em tela não é objeto de contestação fiscal.

Brasília, 25/03/09
eff
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Sílpe 91650CC02/T93
Fls. 198

Nesse sentido, o **SUPERIOR SODALÍCIO (STJ)** vem firmando as orientações jurisprudenciais traduzidos nos excertos a seguir colacionados, verbis:

"Com o advento da Medida Provisória n. 66, de 29.08.02, convertida na Lei n. 10.637, de 20.12.2002, o art. 74 da Lei n. 9.430/96 passou a ter a seguinte redação: "O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de resarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão". Dessa forma, dispensada a prévia autorização do Fisco para que o contribuinte realize a compensação, exige-se apenas que os tributos objeto de compensação sejam arrecadados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. In casu, tanto o PIS quanto a COFINS e a CSSL são exações arrecadadas pelo referido órgão, razão por que deve ser reconhecida sua compensabilidade, embora diversa a ulterior destinação da receita advinda de sua arrecadação". [STJ, Ag. Resp. 442938/SC, Rei. Min. Franciulli Netto, publicada no DJU em 29.11.2004, p. 275) - Destacou-se Noura assentada, a CORTE ESPECIAL sintetizou os requisitos legais em análise, litteris:

"6. Atualmente, portanto, a compensação será viável apenas após o trânsito em julgado da decisão, devendo ocorrer, de acordo com o regime previsto na Lei 10.637/02, isto é, (a) or iniciativa do contribuinte (b) entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, (c) mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação". (STJ, REsp. 611390/BA, Rel. Min. José Delgado, publicada no DJU em 09.08.2004, p. 189) - Destacou-se Dassume-se, do exposto, que **competia à AUTORIDADE FISCAL**, diante do "autolançamento" efetuado pela RECORRENTE, apenas conferir a licitude (legalidade estrita) do "encontro de contas", jamais criar obstáculos imprevistos na lei tributária, esta entendida, aqui, como **LEI ORDINÁRIA FEDERAL**, já que o art. 170, c/c com o art. 97 do CTN determinam expressamente esta delegação de competência no que atine à "compensação tributária". Pouco importa não haver decisão judicial "autorizando" a cessão dos créditos tributários para fins de compensação, sendo suficiente que os declare compensáveis. Resta à devedora da RECORRENTE (**UNIÃO FEDERAL**), no exercício de sua atividade homologatória, verificar se o procedimento adotado (direito potestativo) está consonante com a lei tributária.

Ademais, como antevisto, o próprio Fisco pode admitir a compensação de créditos sem que os mesmos tenham o respaldo judicial. Esta derradeira atividade homologatória serve exatamente a este desiderato. Não faria sentido algum a RECORRENTE deduzir pretensão judicial sem que a **ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FISCAL** - ora devedora - sequer tenha esboçado, precedentemente à ciência do "Despacho" em testilha, que iria represar suas "declarações de compensação", como fê-lo!

Tanto é assim que não se demanda no JUDICIÁRIO para solicitar "autorização" para adquirir (comprar) um imóvel desembaraçado; um

Brasília, 25 / 03 / 09

MF
Marilyne Corrêa de Oliveira
Mat. Sílvea 91850

CC02/T93
Fls. 199

veículo sem restrições; um crédito qualquer sem impedimento legal!!! Este assunto **não é juridicamente relevante**, pelo que cabe às partes envolvidas (observados os requisitos contratuais capacidade, objeto lícito, possível e determinado, ademais de forma prescrita não defesa em lei) aquiescerem a operação ("cessão de direitos creditórios tributários"). A cinco (igualmente ilustrada nos arestas acima destacados), é que a novel legislação permite que sejam compensados "créditos" - não importando a espécie -, com débitos seus relativos a "quaisquer tributos" administrados pela SRF (art. 74, caput, fine). Ora, trata-se de um importante benefício, decerto aplicável no caso em exame por configurar norma que, **ao contrário de restringir direitos, buscar ampliá-los** com o fito de aproximar o contribuinte e o FISCO da verdadeira justiça fiscal, igualdade e moralidade.

A propósito do que afirma este entendimento coaduna com o adotado, iterativamente, pela 10ª REGIÃO FISCAL DA SUPERINTENDÊNCIA DA RECEITA FEDERAL-RS, como exemplifica a "Solução de Consulta" a seguir selecionada, litteris:

"SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL 10º REGIÃO FISCAL SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 23 de 16 de fevereiro de 2005 ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO EMENTA: COMPENSAÇÃO. COISA JULGA DA. LEI SUPERVENIENTE FAVORÁ VEL. O sujeito passivo pode compensar créditos relativos à contribuição para o PIS/Pasep a ele reconhecidos em sentença judicial transitada em julgado com débitos próprios referentes a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, ainda que a sentença, fundada em dispositivos legais restritivos vigentes à época de sua prolação (posteriormente modificados), disponha diversamente". - (Grifou-se) Seguiram-se, na qualidade de precedentes, as "Soluções de Consulta" de nºs. 430 (22.12.2004); 379 (8.11.2004); 347 (18.10.2004); 239 (16.07.2004); 231 (14.07.2004); 73 (29.03.2004); 72 (29.03.2004); 59 (12.03.2004); 58 (12.03.2004); 55 (08.03.2004) e 48 (27.02.2004); todas exaradas pelo Órgão em questão.

Em suma, na esteira dos esclarecimentos realizados até o momento, inevitável concluir que:

o "DESPACHO DECISÓR/O" ora embargado reconhece a existência do direito creditório, cingindo-se a contestar, unicamente, a legalidade da sua "cessão" para a RECORRENTE e da sua posterior utilização em procedimentos compensatórios por ela efetua dos;

a "cessão de créditos" não é instituto regulado pela legislação tributária, mas pelo ordenamento civil, sendo inegavelmente LÍCITO o negócio e a transferência de titularidade executados entre a cedente dos créditos tributários em lide e a RECORRENTE, agora titular absoluta;

não há vedação legal (lei tributária) à "cessão" de créditos operados entre a CEDENTE e a RECORRENTE;

todos os direitos atinentes ao crédito - tal como decidido judicialmente - foram intocados na sobrogacão operada ao seu patrimônio

(RECORRENTE), dele fazendo parte indissociável, com a mesmo qualidade jurídico que detinha o credor originário (Cedente); o negócio jurídico oposto à FAZENDA PÚBLICA FEDERAL não alterou o sujeito passivo, mas o ativo da relação obrigacional tributária, de modo a tornar inservível o art. 123 do CTN;

inexiste previsão legal (lei tributária) da necessidade de prévia autorização judicial contemplativa do referido negócio jurídico, bastando observância à lei de regência (civil); cabe à RECEITA FEDERAL, i. e., à autoridade fiscal competente, verificar o liquidez, certeza, titularidade e oponibilidade do crédito já reconhecido pelo PODER JUDICIÁRIO, posto passar ao largo da competência deste o juízo a "cessão de créditos tributários", afeto à liberalidade dos partes.

A vista destas ponderações, inescapável indagar-se: então, se o negócio jurídico celebrado entre a Cedente e a RECORRENTE (Cessionária) é legal, devendo ser admitido pela lei tributária - que não o veda -, em que consistiria, afinal, o impedimento compensatório?

A resposta ao questionamento é, peremptoriamente, NENHUM.

A bem da verdade que não é só isto que se está a discutir. O que é alvo principal, sim, de discepções, é a possibilidade jurídica de o crédito tributário cedido por terceiro ser compensando pela RECORRENTE (Cessionária) - ora titular -, que os adquiriu legalmente. Daí cabe outra pergunta: já que o fundamento de qualquer ato administrativo-tributário 'deve obedecer os exatos contornos da lei, existia, à época dos fatos contendidos, decantado óbice legal?

Já se apressa em adiantar que NÃO. Todavia, para que essa resposta não permaneça no plano das simples alegações, tratará de demonstrá-la, a seguir, voltando inicialmente as atenções para o fenômeno jurídico da estrita legalidade tributária. Senão, veja-se.

4.2.5. INEXISTÊNCIA DE AMPARO EM LEI PARA RESTRINGIR (NÃO-HOMOLOGAR) A COMPENSAÇÃO COM O CRÉDITO DE TERCEIROS É de comum sabença que a atividade fiscal, seja qual for, deve trilhar os exatos contornos da lei, assim compreendida aquela que encontra guarida tanto no que delineado no CÓDITO TRIBUTÁRIO NACIONAL quanto, e substancialmente, no que promana da LEI FUNDAMENTAL (CRFB/88). A esse respeito, é imperativo o seu art. 37, segundo o qual "A Administração pública { ... } obedecerá aos princípios de legalidade ... "No que pertine à compensação (matéria de interesse imediato), o art. 146 da CARTA MAGNA exige que as disposições a seu respeito sejam feitas por meio de lei complementar (inc. 111, alínea "b"). Confira-se:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]III, - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[...] b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; [...]". (Grifou-se Logo, remeteu ao legislativo qualificado a tarefa de regular matéria que diga respeito à "obrigação tributária")

Brasília, 25/03/09

MF
Márlise Cunha de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 201

e ao "crédito" tributário, cumprindo ao CTN (Lei nº 5.172/66) - o verdadeiro "estatuto do contribuinte" - , pois, alojar preceitos sobre matéria de "compensação", como em seu artigo 170 assim vazado:

"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 vencendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública". Impende salientar, por seu turno, que a compensação tributária é modalidade legalmente elencada, ao lado do pagamento, como forma de "extinção do crédito tributário" (art. 156, inc. 11, CTN). Seja como for, percebe-se, de pronto, que somente a lei, isto é, lei ordinária federal, pode estipular "condições" - ampliativas ou restritivas - para "autorizar a compensação de créditos" do sujeito passivo contra a sua devedora, aqui representada pela FAZENDA PÚBLICA FEDERAL.

Em assim sendo, quaisquer normas hierarquicamente inferiores (art. 59, CF) que afrontem o que está expressamente prescrito pela lei que rege a matéria é incontestavelmente ilegal. Vale dizer, a vista disso, que a autoridade administrativa deve ater-se ao que permite a lei, dela não podendo resurgir-se, posto sua atividade ser a ela "plenamente vinculada" (inteligência dos art. 3º e 142 do CTN). Ou seja, o grau de liberdade para a AUTORIDADE FISCAL dispor sobre a compensação tributária dependerá, exclusivamente, da lei que assim autorizar, não podendo o art. 170 do CTN ser visto como uma "carta branca" para que a ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL disponha como melhor aprovou, ou de acordo com as suas "conveniências".

Decorre daí a idéia que as relações jurídico-tributárias impositivas, inclusive no terreno da "compensação", devem atentar para o postulado da estrita tipicidade (legalidade), ou, como preferem outros, da "tipicidade cerrada". Outras palavras, toda e qualquer ação fiscal deve fazer subsumir o "fato jurídico tributário" (obrigação) à exatidão na letra da lei (*norma stricto sensu*). Isto porque o factum "afípico" não pode ser objeto da impositividade da norma tributária, seja ela qual for.

Destarte, fixadas estas premissas basilares, passa-se a identificar e examinar qual o suporte legal invocado pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE PASSO FUNDO-RS para de negar (não-homologar) os procedimentos compensatórios da RECORRENTE. É o que se verá.

DEFEITOS SUBSTANCIAIS DO DECISÓRIO A AUTORIDADE FISCAL sustentou, no "DESPACHO DECISÓRIO" em lide, que à RECORRENTE era (seria) vedado compensar "créditos" adquiridos de "terceiros" - cujo titularidade não mais se discute - com "débitos" seus administrados pela SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. Eis a conclusão da decisão fiscal, verbis (fls. 51-52): "18. Deste modo, constatando-se que é vedada a compensação de tributos e contribuições administrados pela SRF com a utilização de créditos de natureza não tributária, bem como, com créditos de terceiros ... ". - Grifou-se. Etribou a restrição no que dispõem os arts. 74 da Lei nº 9.430/96 (c/

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COURO OFICIAL

Brasília, 25 / 03 / 09

ML
Mariângela Cunha de Oliveira
Mat. Slape 91650

CC02/T93
Fls. 202

redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/2002), 30 da Instrução Normativa SRF nº 210/2002 e 18 da Lei nº 10.833/2003.

Por outro lado, o DOUTO JULGADOR de instância em nada inovou quanto à argumentação do DELEGADO DA DRF-PFO-RS, servindo-se praticamente da mesma dedução, inclusive, das nesmíssimas normas, como é fácil inferir do próprio acórdão afigido (fls. 114/115). Entretanto, a RECORRENTE insiste na defesa de que nenhum dos preceptivos legais - ou normativos - utilizados pelos DD. AGENTES FISCAIS serve à obstrução das suas compensações.

Prima facie, viu-se atrás que a lei ordinária federal regulamentar (art. 74, 9.430/96), na redação vigente à época da lavratura do ato guerreado (CTN, art. 144, § 1º), estabeleceu em seu caput que "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-la na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão". No seu parágrafo 3º estão arroladas as "hipóteses" que para IIAlém das previstas nas leis específicas" não poderão ser objeto de compensação, quais sejam "I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; " - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação". Esta ultima disposição, então, (§ 3º, art. 74, 9.430/96) tratou de reduzir a duas(02) hipóteses os casos em que a compensação será II^{não-homologada}". É bem verdade que a regra não é numerus clausus, máxime porque atribui às leis específicas" hipóteses outras, que no presente feito sequer existiam, ou, eram inaplicáveis ao tempo da sua ocorrência (compensação). Dissecando os regramentos em questão, colhe-se duma análise preliminar, no seu conjunto, que não se sustenta a suposta vedação expressa da compensação com créditos tributários cedidos. Isto pelas razões expendidas a seguir.

Em primeiro lugar, reiterando o que já dito antes, porque o caput da lei autoriza o sujeito passivo (devedor com o Fisco), expressamente, no vocábulo Hpoderá, opor o Hcrédito que detiver sem especificar a origem ou espécie -, inclusive os Hjudiciais com trânsito em julgado", através de procedimento compensatório (autolançamento), desde que os débitos sejam próprios administrados pela SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. Esta é a teleologia da norma em análise, como elucidam os comentários elaborados pelo profícuo SACHA CALMON NAVARRO COELHO, que ao tratar do citado dispositivo, assevera:

"Esse dispositivo contém duas evidências, singularmente contrapostas:

- De um lado, se reconhece de saída que o contribuinte é titular de créditos legítimos, capazes de sustentar pretensões jurídicas: restituição em espécie ou com serventia para quitar [pagar]!

- De outro, o verbo poderá, no sentido de arbítrio pleno, não tem a conotação de impedir o exercício desses direitos, o que seria contraditório. Quem tem os fins, deve ter os meios, sob

pena de o direito concedido pela lei ver-se frustrado. O verbo poderá aí significar que além das funções inerentes ao crédito em questão: ser compensado com débitos do IPI, ele poderá ainda ser restituído em dinheiro de contado ou utilizado no pagamento de outros tributos e contribuições, sob a administração da Receita Federal". (in Crédito-Prêmio de IPI: Existência Jurídica e Utilização, RDDT, nº 87, dez-2002, p. 110-128) - Grifou-se Em segundo, porque as hipóteses vedatárias prescritas pelos incisos do indigitado § 3º - responsável pelo suposto díscrimen - não contemplam a expressão "créditos de terceiros", ou mesmo "créditos cedidos", ou, ainda, II créditos objeto de cessão", como supôs a AUTORIDADE FISCAL na fundamentação da decisão combatida. Não é ocioso recapitular: a previsão da lei é clarividente quanto a compensar "créditos" - e somente isso versus "débitos próprios", ademais das vedações expressas dos incisos I e II do § 3º. Tem-se, por aqui, ausente qualquer outro requisito apto a constituir "expressa vedação legal". E a aventureira vedação havia de ser "expressa", sobranceira de dúvidas, porquanto o art. 10S, caput e § 1º do CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL é imperativo e interdita (proíbe), decisivamente, o emprego de "analogia" como veículo de interpretação fiscal do texto de lei que, à mingua de "disposição expressa", crie exigência não prevista na mesma.

Assim é que, ainda no plano dogmático da lei, adveio o art. 17 da Lei nº 10.833/2003 para alterar o artigo 74 acima trasladado, acrescendo outras 03 (três) hipóteses (incisos) no seu §. 3º, cujo propósito era, precisamente, o de impor as legais restrições compensatórias. Contudo, também nesses casos, não se enquadra a compensação com os créditos tributários cedidos para a RECORRENTE, como denota o seu conteúdo, verbis:

"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 30 de dezembro de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

'Art. 74. [...].

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § Iº: [...].

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV - os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal-Refis, ou do parcelamento a ele alternativo; e V - os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal'. [...]".

Brasília, 25/03/09

gj
Mariângela Cursião de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 204

Deveras, mesmo depois da "inovação" implementada pelo art. 17 da L. 10.833/03, aonde reside, afinal, a "expressa" vedação legal a que se refere (apegou) o DELEGADO DA DRF-PASSO FUNDO?

Ora, como se observou dos textos legais supra- indicados, inexiste o alegado impedimento!

Nada obstante a isso, é de se ver que a AUTORIDADE FAZENDÁRIA apegou-se, também, no que disciplinam normatizações internas expedidas pela SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL, relativamente ao art. 74 da Lei 9.430/96, em especial no art. 30 da IN SRF nº 210/02, assim estruturado:

"Art. 30. É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, com créditos de terceiros.

Parágrafo único. A vedação a que se refere o caput não se aplica ao débito consolidado no âmbito do Refis ou do parcelamento a ele alternativo, bem assim aos pedidos de compensação formalizados perante a SRF até 7 de abril de 2000". (Destacou-se) Agora sim, a suposta "expressão" que indicaria alguma possibilidade vedatória finalmente aparece, malgrado no contexto normativo de uma "instrução" expedida pela SRF, isto é, numa espécie do gênero "norma" hierarquicamente inferior à Lei Ordinária Federal de que se cuida. Tal "disposição instrutória" "todavia, merece os reparos que passa a tecer.

É com base no § 5º do precitado artigo 74 que a SRF detém a prerrogativa de discipliná-lo, o que não significa, a toda evidência, contrariá-lo ou enxertá-lo com disposições outras que condicionam o exercício da compensação não vedadas expressamente no seu § 3º e incisos.

E a IN SRF nº 210/02 foi criada - como se depreende - a pretexto de "regulamentar" o art. 74 da Lei nº 9.430/96, quando as "alterações" nele introduzidas tinham como responsável somente o art. 49 da Lei nº 10.637/02. A lei nº 10.833/03, como aludido, também promoveu alterações naquele artigo de lei, só que exsurgiu depois da entrada em vigor da referida "instrução administrativa" (publicação no DOU, em 1.10.2002). Ocorre que ao inovar com a expressão "créditos de terceiros" no art. 30, veiculou fator condicionante à compensação não previsto expressamente no texto normativo da lei (art. 74 da Lei 9.430/96), razão esta suficiente para maculá-lo de ilegalidade.

A propósito do tema em foco, o catedrático **ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA** é enfático:

"Laboram em equívoco, pois, os que sustentam que o Chefe do Executivo pode terminar a obra da lei, regulamentando tudo o que ela apenas descreveu com traços largos. Na verdade, a facy si, e regulamentar serve para ressaltar alguns conceitos menos claro contidos na lei, mas não para agregar-lhes novos componentes ou, o que é pior, para anula-las. Entendimento contrário viola o princípio

Brasília, 25/03/09

Marilda Cusino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 205

da legalidade em sua própria essência. Resta evidente, portanto, que o Executivo não pode criar - nem mesmo por delegação legislativa - limitações aos direitos dos administrados, sob pena de flagrante inconstitucionalidade". (in RDDT, nº 57, jun-2000, p. 104-114) - Grifou-se Nesta senda, quer parecer que a AUTORIDADE FISCAL supôs, em certos pontos, sabe-se lá com base em qual princípio hermenêutico, que a delegação contida naquele parágrafo (§5º, art. 74, 9.430/96) lhe atribui o direito de descumprir o disposto na lei por meio da imposição de empecilhos absurdos à compensação tributária. Só que isto não pode prosperar, vinculado que está aos termos expressos da lei (art. 142, CTN). Isto porque, na matéria em exame, a vedação à compensação de créditos cedidos por terceiros cria obstáculo imprevisto na lei regulatória, o que merece seja prontamente repelido, tal como apregoa SACHA CALMON NAVARRO COELHO, nos lapidares dizeres transcritos abaixo:

"Regular não significa modificar, reduzir, amputar ou anular, significa estabelecer os parâmetros, as condições formais, as garantias da fazenda, as modalidades de pagamento do crédito. Nunca, porém, impor limites materiais, que inviabilizam a sua realização, como fazem as instruções normativas do Fisco. As restrições materiais opostas pela Receita federal só poderiam ser feitas por lei, nunca por ato administrativo, caso contrário ficariam à mercê do Estado-Administração". (RDDT. Nº 87, dez-2002, p. 110-128) - Sem destaque no original Na mesma toada, IVES GANDRA DA SILVA MARTINS - cujas apresentações são dispensáveis - reforça o coro ao versar sobre as "instruções" criadas em torno do artigo 49 da Lei nº 1 0.637/2002, que alterou o art. 74 da Lei nº 9.430/96, litteris:

"É interessante notar que, não obstante a tendência da legislação, observada desde a Lei 8.383/91, de ampliar o uso da compensação, no âmbito dos tributos federais, as autoridades fazendárias vêm sempre procurando criar obstáculos a essa forma de extinção do crédito tributário.

[...] A submissão da Administração Pública aos termos da lei, é, aliás, decorrência do próprio Estado de Direito, consagrado no art. 1º da CF, e da independência e harmonia dos três Poderes da República como previsto no art. 2º da mesma lei suprema.

Assim, sempre que um ato administrativo desborda dos balizamentos legais, criando impedimento que a lei não prevê, restam violados os artigos supramencionados da Lei Maior - pois ocorre usurpação, pelo Poder Executivo, de poderes conferidos ao Legislativo - e, no plano infraconstitucional, configura-se o vício da ilegalidade. Instruções Normativas, por serem atos administrativos, não podem inovar no âmbito do Direito Tributário, mas apenas esclarecer o que já estava implícito na lei. Somente a lei tributária obriga o contribuinte, assim, nos casos em que normas complementares alargam ou estreitam a orientação legal, elas são nitidamente ilegais além de inconstitucionais, por ferirem a hierarquia das normas". (in RDDT, nº 93, jun-2003, p. 134-145) - Grifou-se Não menos incisivas as

Brasília, 25/03/09

ML
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91660

CC02/T93
Fls. 206

judiciosas palavras de **ALBERTO XAVIER**, para quem as instruções normativas "[...] não vinculam os particulares nem o Poder Judiciário pois são, na feliz expressão de Hely Lopes Meirelles, 'atos ordinatórios' dos Ministros individualmente considerados - que tendo por fundamento o poder hierárquico 'só atuam no âmbito interno das repartições e só alcançam os servidores hierárquicos à chefia que os expediu'" (in *Princípios da Legalidade e da Tipicidade da Tributação*, RI, São Paulo, p. 33-34) Grifou-se Acresça-se a tal situação que é consolidado pelo próprio **CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL** que os regulamentos e atos administrativos são cativos da lei, nos exatos contemplados pelo arte 99, verbis:

"Art. 99. O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta lei". Deveras, a ilegalidade (invalidade) de se restringir, por meras instruções normativas (portarias ou quaisquer outros atos administrativos) o **alcance da lei já foi reconhecida**, tanto quanto pela doutrina, também pelo PODER JUDICIÁRIO. À época, a IN SRF nº 67/92, a pretexto de explicitar o conteúdo do comando que inaugurou o instituto da compensação tributária "autolançada" (Lei nº 8.383/91), na verdade, procurou limitar e mesmo obstar a compensação disciplinada no ato legislativo, ferindo de morte o princípio da estrita legalidade (tipicidade). Nesse sentido, deliberou a jurisprudência consolidada sobre a matéria, em acórdãos como o que segue, verbis:

"TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. ANTECIPAÇÃO DE TUTELA. INDEFERIMENTO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. COMPENSAÇÃO. FINSOCIAL COM COFINS. Presentes a verossimilhança da alegação diante da inconstitucionalidade decisão do Egrégio Supremo Tribunal Federal (RE nº 150.764-PE), que considerou inconstitucionais as majorações das alíquotas do Finsocial superiores a 0,5% (meio por cento) e da expressa autorização legal, nos termos do art. 170 do CTN e do art. 66 da Lei nº 8.383/91, a qual não pode ser restringida por ato normativo hierarquicamente inferior ON /SRF nº 67/92). O fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação desfui d fato de que não se podendo valer da compensação, o contribuinte poderá ficar em situação de inadimplemento do tributo". (TRF, Agravo de Instrumento nº 96.03.03473-0, Rel. Des. Fed. Annamaria Pimentel, DJU de 10.9.1996, p. 72.566)

"TRIBUTÁRIO. PIS. DECRETOS-LEIS 2.445 E 2.449/88. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPENSAÇÃO COM O PRÓPRIO PIS. POSSIBILIDADE. ART. 66 DA LEI 8.383/91, SEM AS RESTRIÇÕES DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 67/92 DA RECEITA FEDERAL.

{ ...]. 4. As prescrições restritivas do direito à compensação estabelecidas pela Instrução Normativa nº 67/92 da Receita Federal, são indubidousamente desprovidas de validade jurídica, pois ninguém é obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (Constituição Federal, art. 5º, item 111). (liA Compensação como Direito do Contribuinte, Hugo de Brito

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTABILIDADE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25/03/09

Manoel Cutrim de Oliveira
Mat. Sílape 91650

CC02/T93
Fls. 207

Machado, *Repertório 10B de Jurisprudência, 1 a quinzena de janeiro/1993, nº 1/93, pp.16/17).* 5. Quanto à liquidez e certeza do crédito do contribuinte, não se há de exigir, pois a compensação se processa no âmbito do lançamento por homologação, cabendo à autoridade administrativa, antes de homologar, verificar os dados materiais com os quais tenha trabalhado o contribuinte.

6. *Apelação provida", (TRF-5º, Apelação em Mandado de Segurança nº 56477/PE, Rel. Des. Fed. Ubaldo Ataíde Cavalcante, publicada no DJU de 25.06.1998, p. 156) - Grifou-se Noutra, o TRF-5º REGIÃO, instado a pronunciar-se sobre as imposições restritivas à compensação legal, veiculadas por outras instruções normativas não respaldadas na lei, com especial destaque sobre a matéria de fundo idêntica ao caso ora examinado (cessão e compensação de "Créditos-prêmio IPI"), prolatou, litteris:*

"TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO-PRÊMIO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO DE INSUMOS. DECRETOS-LEIS N.ºS 491/69, 1.248/72 E 1.894/81. LEI 8.429/92. ART. 41, PARÁGRAFO 1º, DO ADCT DA CONSTITUIÇÃO FEDERA D' 988. PRODUTOR-VENDEDOR. INSTRUÇÃO NORMATIVA N.º 23/97 E 41/2000, AMBOS DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. TRANSFERÊNCIA A TERCEIROS. DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DE COMPENSAÇÃO - DCC.

1. Tendo sido declarada a inconstitucionalidade do Decreto-lei n.º 1.724/79, consequentemente ficaram sem efeito os Decretos-leis n.ºs 1.722/79 e 1.658/79, aos quais o primeiro diploma se reportava, fazendo restaurar os efeitos jurídicos do Decreto-lei n.º 0491/69.

2. O art. 41, parágrafo 1º, do ADCT da Constituição Federal de 1988 extinguiu, por decurso de prazo, apenas os incentivos setoriais não convalidados por lei no prazo de dois anos, não se enquadrando nesta categoria o Crédito-prêmio do IPI, vez que constituiu incentivo fiscal generalizado e universal.

3. O Crédito-prêmio do IPI, instituído pelo Decreto-lei n.º 491/69, com suas alterações posteriores, foi renovado pela Lei n.º 8.402/92, cujo remissão ao art. 3º do Decreto-lei n.º 1.248/72 alcançou este dispositivo em sua redação original, garantindo-se a concessão do aludido incentivo ao produtor-vendedor.

4. A legislação de regência apenas outorgou à autoridade administrativa o poder de expedir instruções normativas necessárias ao fiel cumprimento de suas disposições, o que não confere à administração a prerrogativa de instituir novas condições, limites ou restrições ao exercício do próprio direito. Padece, portanto, de ilegalidade a instrução normativa n.º 41/2000 ao impor limites à utilização do crédito acumulado de IPI para fins de compensação de débitos de terceiros. [...] 6. apelação parcialmente provida". (TRF-5º, Apelação em Mandado de Segurança nº 80542/PE, Rel. Des. Fed. Paulo Roberto de Oliveira Lima, publicado no DJU de 06.06.2003, p. 550) Deduz-se, de todo o exposto, que por estar situada no lugar mais baixo do ordenamento, uma reles instrução da RECEITA

Brasília, 25/03/09

Manoel Cezarino de Oliveira
Mat. Siepe 91650CC02/T93
Fls. 208

FEDERAL não tem o condão de subverter a intenção do legislador e o "telos" da norma (lei) que está a ancorar o "DESPACHO DECISÓRIO" vergastado (art. 74 da Lei nº 9.430/96), tal como buscou a AUTORIDADE FISCAL ao se valer do art. 30 da IN SRF nº 210/02. Essa aititude se reveste de total dissintonia aos termos da lei de regência.

Nesse contexto, é de se ver que o caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96 foi inapelavelmente "expresso" no que se refere a débitos próprios, mas não foi "expresso" - como sustenta a AUTORIDADE FISCAL - no tocante à "créditos de terceiros". Ao revés, referiu-se somente ao "crédito", e nada mais. Logo, com relação a este signo-lingüístico (crédito) a lei foi silente quanto a quaisquer limites concernentes à forma, origem, natureza tributária, etc.

Para ser diferente, só se a lei expressamente houvesse ressalvado, mas assim não o fez, não cabendo ao intérprete muito menos ao aplicador fazê-lo.

Adjacentemente, urge sublinhar que a expressão "lcréditos de terceiros" enunciada no art. 30 da IN SRF nº 210/02 não se amolda ao caso da RECORRENTE, outrossim, pela gritante razão de os "lcréditos" opostos na "PER/DCOMP" de fls. 02-04 serem Illíquidos", "certos", "lexigíveis" (compensáveis), sobretudo porque se lhe legalmente e substancialmente pertencem. São, indiscutivelmente, SEUS! Portanto, não são mais de "terceiros", como pretende o AGENTE FISCAL. A UNIÃO FEDERAL (Cedida) não deve mais ao lcreador originário (Cedente), mas à própria RECORRENTE (Cessionária), pelo que deve honrar seu compromisso sem a imposição destas vergonhosas e injustificáveis limitações.

O próprio PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL, então lotado na PRFN-4º REGIÃO (RS), DR. DANILO THEML CARAM, debruçado sobre o texto da indigitada IN SRF 210/02 (art. 30) e da Lei nº 9.430/96 (art. 74), não teve dúvidas em concluir que "Neste aspecto, entendemos que a Instrução Normativa, que é ato normativo secundário decorrente de lei, em princípio não possa fazer restrições onde a lei não o fez, salvo as de cunho procedimental [...]" (in "Compensação de Tributos Federais: entendendo o instituto e sua nova estruturação de acordo com a MP Nº 66/02". Repertório IOB de Jurisprudência - nº 24/2002 caderno 1, p. 912-919) - Grifou-se Diverso disso, afinal, bastaria indagar-se: na hipótese de persistir a inadimplência (teimosia) fazendária - o que se admite apenas para argumentar - a quem caberia, aos olhos da lei material e processual pátria, uma cobrança executiva destes créditos tributários? Ao Cedente, ou à Cessionária (RECORRENTE)? Quer-se acreditar que a resposta é remansosa de dúvidas, já que a titularidade absoluta é indubitavelmente, da RECORRENTE. Pertence-lhe, dessarfe, a exigibilidade inatingível de todos os créditos objetos das compensações em tela.

Portanto, avulta como inquestionável a ausência da "expressa vedação legal" - ora consubstanciada na locução "créditos de terceiros" - cogitada pelo AGENTE FISCAL no ato decisório em desafio simplesmente para impedir as compensações da RECORRENTE.

Brasília, 25/03/09

eff
Márcia de Cunha de Oliveira
Mat. Siapc 91650

CC02/T93
Fls. 209

De tudo assim considerado tem-se, sem prejuízo dos motivos expostos a seguir, por evidenciada a incongruência que o DESPACHO DECISÓRIO de fls. 48-52 (assentado que está no da IN SRF nº 210), guarda com a lei que regula a matéria e o próprio CTN, devendo, também por isso, ser decretada a sua improcedência.

4.2.5.2. A "EXPRESSA VEDAÇÃO" EM LEI ADVEIO SOMENTE COM A EDIÇÃO DA LEI Nº 11.051/2004 Complementarmente às argüições feitas no subtítulo anterior, traz-se à análise outro texto legal responsável por alterar, novamente, o conteúdo normativo do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

Adianta-se em afirmar que as constatações que fará -somadas as feitas acima -, esclarecem quaisquer dúvidas que ainda possam pairar sobre a assertiva da total ausência de suporte material (lei) do IIIDESPACHO DECISÓRIO" exarado pelo DELEGADO DA DRFPASSO FUNDO. Veja-se.

A denegação homologatória controvertida sustenta que os créditos tributários da RECORRENTE, adquiridos legalmente de terceiros, não poderiam ser compensados por "expressa vedação legal". Viu-se que o artigo 74 da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02, não ostentam a insistente restrição ilexpressa.

Constatou-se, também, que o artigo 30 da IN SRF nº 210/02 está inquinado de incontornável ilegalidade, mormente porque não pode ampliar obstáculos não previstos, expressamente, naqueles textos legais (ex vi., art. 99, CTN). Ocorre que de súbito o DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO (DOU) veiculara a mais nova "surpresa fiscal" ao publicar a Lei nº 11.051, em 30 de dezembro de 2004, a qual alterou, dentre outros, o artigo 74 da Lei 9.430/96, acrescentando-lhe, por meio do seu artigo 4º, um "novo" parágrafo 12º. Confira-se:

"Art. 4º- O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74. [...].

[...].

§ 3º- [...].

[...].

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

I - previstas no § 3º deste artigo;

"- em que o crédito:

a) seja de terceiros;

[...]. (Sem destaque no original) Disciendo lembrar ao(s) EMINENTE(S) CONSELHEIRO(S) desta EG. CÂMARA que a inovação na lei compensatória em comento não pode comprometer fatos pretéritos consumados sob os auspícios da lei anterior salvaguardando, assim, o direito adquirido, a boa-fé e a segurança

Brasília, 25, 03, 09

ML
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Sílvia B.666

CC02/T93
Fls. 210

jurídica fiscal, pilares consagrados no inciso XXXVI, art. 5º, da CARTA DA REPÚBLICA de 1988, além do preceituado no artigo 101 do CTN, combinado com os arts. 1º e ss. da LEI DE INTRODUÇÃO AO CÓDIGO CIVIL (LICC). Destituído de efeitos nefastos, portanto, no que toca às compensações efetuadas pela RECORRENTE no interregno tratado no "Despacho Decisório", posto não se admitir tamanha surpresa depois de produzidos - pelo menos até que se lhe anule - os efeitos jurídicos materiais e processuais no caso em julgamento.

Feito esse aparte - imprescindível do ponto de visto da defesa de seus direitos magnos -, pede as devidas venias para chamar-Ihe(s) a atenção sobre a indesmentível inexistência de "expressa vedação legal" na lei que regulava as compensações ao tempo do envio da "PER/DCOMP" de tis. 02-04 (30.04.2004). Por outros dizeres, o art. 74 da Lei nº 9.430, com a alteração do art. 49 da Lei nº 10.637/2002, jamais pregou a restrição que se quer implementar através do ato administrativo em lide, calcado que está no art. 30 da IN SRF nº 210/2002.

É de clareza solar que a expressão impeditiva que se pretende fazer surtir efeitos sobre os direitos adquiridos da RECORRENTE somente adveio ao mundo jurídico, de supino, através do art. 40 da Lei nº 11.051/2004, em 30.12.2004.

Nunca houve, antes, como sustentou desde o princípio, não só pelos motivos atrás apontados, mas agora, insofismavelmente, pelo que revela o dispositivo suso estampado, a "expressa vedação legal" (reserva de lei) obstrutiva dos direitos compensatórios com créditos de terceiros".

O reflexo disso é imediato, a saber: as compensações efetuadas pela RECORRENTE não podem ser resistidas ("não-homologadas"), impondo-se seja declarado insubstancial do "DESPACHO DECISÓRIO" esgrimido, face à mais absoluta falta de amparo legal expresso, tornando sem efeitos o art. 30 da IN-SRF 210/02, eis que contaminado da mesma anomalia.

As RESTRIÇÕES NORMATIVAS QUE LASTREIAM O "DESPACHO DECISÓRIO" NÃO ALCANÇAM O DIREITO CREDITÓRIO EMANADO DA DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO EM 08.2002 Sem prejuízo das irregularidades antevistas, mesmo fossem superados todos os (insuplantáveis) impedimentos legais até aqui deduzidos, ainda assim, o ato administrativo em conflito não teria condições de prevalecer. Veja-se.

Preliminarmente, é imperativo ter-se presente que o direito à compensação tributária, confirmada a existência pleno e exercível dos créditos tributários frente à SRF (como tal sufragada pelo PODER JUDICIÁRIO), somente exsurge no mundo fenomênico das relações tributárias obrigacionais, depois de transitada em julgado o decisão judicial que assim referendou (art. 170, CTN). É o reconhecimento inexorável do "fato gerador" da relação de débito do Fisco, evento este determinante da constituição do factum jurígeno impositivo (sujeição)

Brasília 25/03/09

AP
Marilda Cursio de Oliveira
Mat. Série 91650

CC02/T93
Fls. 211

passiva), conforme elucida EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, litteris:

"*Esta é [obrigação de débito do fisco], como a relação jurídica tributária, efectual. Ganhá concretude existencial mediante ato que lhe outorga forma enunciativa. Este ato, segundo nosso direito positivo, pode ser veiculado por meio de ato administrativo, decisão administrativa, sentença judicial ou acórdão. Todos veículos introdutores de normas individuais e concretas, todos hábeis conforme disposição do CTN, arts. 165, II e 167, I, para conferir substância a relação jurídica de débito do fisco, mediante a outorga de forma lingüístico-prescritiva à obrigação de débito do fisco que é, reitere-se, efectual". (in *Compensação e restituição de tributos, Repertório 10B de Jurisprudência, 1996, p. 66-68*) Sendo certo, pois, que os indigitados créditos foram tidos pelo JUDICIÁRIO como revestidos de tais requisitos (certeza, liquidez e oponibilidade compensatória) - sem embargo de não ser este o fulcro da denegação do direito no IIDESPACHO DECISÓR/O" (que admite o direito plasmado no veredicto) - , também é correto afirmar, então, que o "marco" determinante para o seu exercício, em toda a sua plenitude, sobreveio com o trânsito em julgado da decisão judicial. Ali se reconheceu, como dito, o aspecto "qualitativo" dos "CRÉDITOS-PRÊMIO-IPI" adquiridos pela RECORRENTE, além do sua efetiva compensabilidade pelo "auto-lançamento". Neste exato momento, pois, nasceu a efetividade do direito ao crédito compensável, sendo por meio deste ato jurisdicional, via de consequência, que se fixam as balizas temporais das leis tributárias em incidem sobre o regular exercício desse direito, frente à FAZENDA NACIONAL (devedora). Diante disso e sabendo-se que a decisão judicial que confirmou o direito creditório da RECORRENTE na Ação Ordinária nº 94.0006867 -O transitou em julgado em 30.08.2002, isto é, em data anterior às supostas restrições aventureadas pelo DELEGADO DA DRF-PASSO FUNDO, urge perquirir: ESTES DIREITOS PODEM SER ATINGIDOS POR NORMA RESTRITIVA DO DIREITO COMPENSATÓRIO DECLARADO ANTES DA SUA VIGÊNCIA?*

A resposta é negativa, na medida em que o vedor constitucional da irretroatividade - como predito - impede que regramentos com esta finalidade retomem no tempo para modificar o "direito adquirido, o ato jurídico perfeito, ou a coisa julgada" (art. 5º, inc. XXXVI). Parafraseando SACHA CALMON, NAVARRO COELHO, as pretendidas restrições impostas pela AUTORIDADE FISCAL ao direito da RECORRENTE "não se aplicam em homenagem aos princípios do direito adquirido e da boa-fé, sem os quais ao Poder Público seria dado até mesmo revogar, com efeitos imediatos sobre as compensações em curso, a legislação autorizativa. Aplica-se aqui o tempus regit actus". (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 7 ed. Rio de Janeiro: RT, 2004, p. 485) - Grifou-se Entremes, as normas citadas como impeditivas do regular exercício do direito compensatório em litígio passaram a surtir efeitos a partir das datas de suas respectivas publicações e/ou das datas estabelecidos por dispositivos nela contidos que previam d'outra forma. Veja-se:

Brasília,

25/03/09

ef
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Série 91650

CC02/T93

Fls. 212

(a) art. 74, *caput* e § 3º da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637/2002 (D.O.U. em 31.12.2002), produzindo efeitos a partir de 1.10.2002 (cf. art. 68, inc. I); e (b) art. 30 da IN SRF nº 210/2002 (D.O.U. em 01.10.2002), produzindo efeitos a partir de 1.10.2002 (art. 100, inc. I, CTN); A toda evidência, estas normas não poderiam retroagir para obstaculizar - admitindo-se, pelo gosto da argumentação, a sua "legalidade" - a compensação da RECORRENTE com créditos adquiridos de terceiros, notadamente quando a efetividade deste direito surgiu antes das suas respectivas vigências (30.08.2002). Pouco importa aqui, e isso é importante referir, se o negócio jurídico "cessão de direitos" foi implementado depois de surtidos tais efeitos (vigências), pois esta observação - se feita - em nada modifica o direito creditório na origem, como já se teve a oportunidade de explanar (vide instituto da "sub-rogação", retro). Como quer que seja, é cediço que o princípio jurídico da segurança jurídica tributária - corolário da legalidade preconizada no art. 150 do CRFB/88 - também não tolera esta intenção, considerando inadmissível toda e qualquer forma de surpreender e inovar desencadeado pelo FISCO, de sorte a impedir veja a RECORRENTE tolhidos seus direitos no "curso" do tempo por normas que colidem com a sua necessária previsibilidade.

Acresça-se a isso que o SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ) vem determinando o direito aplicável àquele vigente no período ao qual se referem os créditos compensáveis, refutando, pois, a data efetiva da compensação (data do encontro de contas) na hipótese de normas restritivas. Tais decisões garantem ao contribuinte que possua créditos tributários compensáveis em determinada época o direito de compensá-los no futuro, impedindo seja cerceado por regras limitadoras, posteriormente editadas. O resguardo do "direito adquirido" foi a pedra de toque das deliberações, das quais destaca-se a ementa de acórdão abaixo transcrito, litteris:

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LIMITAÇÃO LEGAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

1. As limitações das Leis nº 9.032/95 e 9.129/95 só incidem a partir da data de sua vigência.

2. Os recolhimentos indevidos efetuados até a data da publicação das leis em referência não sofrem limitações.

3. *Embargos de divergência rejeitados*. (STJ, 1º Seção, EREsp nº 164.739/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.2.2003, p. 91) Colhe-se do voto da MIN. ELIANA CALMON os fragmentos que sintetizam as razões que levaram o STJ a adotar o aludido posicionamento, litteris:

"Por fim, tem-se posição majoritária, a qual dá destaque ao direito adquirido, a fim de salvaguardar os recolhimentos indevidos, ocorridos em data antecedente às leis limitadoras.

[...].

Nesta oportunidade, quero aqui retratar-me quanto à adoção pela vigência da lei, conforme segunda posição, para filiar-me à posição

Brasília,

25/03/09

AC
Mariide Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 213

majoritária, ou seja, o entendimento de que tudo aquilo que foi recolhido indevidamente, antes da edição da Lei nº 9.032/95, deve ser compensado sem limites, pois a limitação só ocorre em relação aos recolhimentos indevidos posteriores à data da Lei nº 9.032/95". (Destacou-se) Seguiu-se os precedentes EREsp nº 227.060/SC (DJU de 12.8.2002, p. 162), EREsp nº 200.574/PR (DJ U de 21.10.2002, p. 269), dentre outros.

Tanto a decisão acima destacada quanto das que se lhe sobrevieram corroboram que o SUPERIOR TRIBUNAL escudou o contribuinte contra eventuais perdas ou restrições ao seu direito de compensar, obstando venha o PODER EXECUTIVO - até mesmo o LEGISLATIVO - favorecer ainda mais a FAZENDA PÚBLICA com "espertezas" introduzidas em atos arquitetados, única e exclusivamente, para conferir mudanças na legislação e evitar Ifadimplir" o que deve. É inadmissível!

Sabendo-se que o STJ é a derradeira instância judicial para conferir a legalidade de leis objeto de divergência, pede-se que sejam aplicadas as orientações por "ele" propaladas, em toda a sua inteireza, homenageando, assim, os princípios da efetividade e economicidade que gravitam na esfera da ADMINISTRAÇÃO FISCAL (ex vi art. 2º, Lei 9.784/99). Portanto, sendo certo que os dispositivos "tidos" como "legais" aplicados pelo DELEGADO DA DRF-PFO violam o direito da RECORRENTE, tanto quanto é correto que tais regramentos só passaram a surtir efeitos a partir de 01.10.2002, isto é, quando a decisão judicial da qual são hauridos os créditos tributários em questão já havia transitado em julgado, impõe-se concluir pela sua inoperância no que vier a afetar (prejudicar) estes mesmos direitos, nas compensações ora obstaculizadas.

Tendo em vista as irregularidades aduzidas, deve-se cancelar, também por estes motivos, o DESPACHO DECISÓRIO embargado.

4.2.7. O HDESPACHO DECISÓRIO" COLIDE COM PRINCÍPIOS "LEGAIS GERAIS" E CONSTITUCIONAIS QUE REGEM A ATIVIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FAZENDÁRIA
Suplementando todas as razões de direito demonstradas nos subitens antecedentes, exsurge, acima de tudo, que as limitações operadas pelo ILMO. DELEGADO DA DRF-PASSO FUNDO atentam contra vários princípios de envergadura legal e constitucional.

De fato, opor dificuldades e empecilhos dos mais diversos à RECORRENTE para não lhe pagar ou, in casu, evitar se compense créditos tributários de sua titularidade, judicialmente reconhecidos como dívida do ERÁRIO FEDERAL é, inapelavelmente, uma afronta aos postulados máximos da legalidade estrita, proporcionalidade, razoabilidade e, especialmente, da moralidade administrativa (art. 37, caput da CRFB/88). Com efeito, não é só na LEI EXCELSA que tais garantias estão imbricadas, porquanto o art. 2º, caput, da Lei nº 9.784/99 - aclamada como Lei Geral do PROCESSO ADMINISTRATIVO FEDERAL (LGPF) - DETERMINA obediência aos princípios, critérios, direitos e deveres, a seguir enunciados artigo 2º, verbis:

Brasília, 25/03/09

Marcelo Cunha de Oliveira
Mat. Siepe 91050

CC02/T93
Fls. 214

"Art. 2º. Administração pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos será observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito; (...). (Sem destaque no original) Destarte, reconhecer a importância e "obediência" destes preceitos pode (deve) colaborar que se evite, no alerta dado pelo insigne tributarista AROLDO GOMES DE MATTOS, que o FISCO FEDERAL "[...] a pretexto de cumprir missão arrecadatória e defender o suposto interesse público (que não se confunde com seu interesse próprio) resiste [a] invariavelmente a esse ressarcimento, opondo todos os obstáculos possíveis, o que deixa o contribuinte à mingua do seu capital de giro, acarretando-lhe, assim sérios prejuízos financeiros". (in RDDT nº 88, jan-2003, p. 7-19) - Destacou-se Realmente, em se tratando a modalidade compensatória como meio de efetivar o "acerto tributário" - já que é este o assunto a merecer enfoque especial -, impõe afirmar que a CONSTITUIÇÃO FEDERAL e a Lei 9.784/99 lhe emprestam fundamentos informadores dos quais não pode se afastar o aplicador da lei, tampouco o podia a AUTORIDADE FISCAL investida dessa prerrogativa no controvertido "DESPACHO". Afinal, são regras que norteiam o exercício do poder de tributar com o objetivo de proteger o patrimônio dos contribuintes de ilegítimas investidos ou restrições de acesso a seus direitos potestativos.

A propósito do que aduz, a RECORRENTE reputa conveniente destacar o acentuado pela jurista CLEIDE PREVITALLI CAIS, que elucido, com esteio nas lições do incomparável PAULO DE BARROS CARVALHO, o que segue, litteris:

"O instituto da compensação de créditos tributários é orientado pelos princípios constitucionais da supremacia constitucional, da segurança jurídica, da moralidade administrativa, da igualdade, da proteção ao direito de propriedade e da economia e utilidade processual, entre outros de aplicação em cada caso concreto. Sobre o tema, a lição de Paulo de Barros Carvalho quando, tratando dos princípios constitucionais em matéria tributária, afirma que 'o estatuto do contribuinte, ao pé de nossa realidade jurídico-positiva, define-se como a somatória, harmônica e organizada, dos mandamentos constitucionais sobre matéria tributária, que positiva ou negativamente estipulam direitos, obrigações e deveres do sujeito passivo, diante das pretensões impositivas do Estado (aqui utilizado na sua acepção mais ampla e abrangente - entidade tributante). E qualquer desses direitos, deveres e obrigações porventura encontrados em outros níveis da estaca jurídico-normativa terão de achar respaldo de validade naqueles imperativos supremos, sob pena de flagrante injuridicidade'". (in O Processo Tributário. 4 ed. São Paulo: RT, 2004) - Grifou-se Salienta, ademais, que "O princípio de proteção ao direito de propriedade tem larga aplicação nas normas relativas ao exercício do direito de compensação de créditos tributários, visando evitar a colocação de empecilhos ao seu exercício, e, com isso, afastando a ocorrência de confisco e de enriquecimento sem causa por parte do

Brasília, 25/03/09

af
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 215

Administração". (CLEIDE PREVITALLI CAIS, ob. cit, 2004) Acerca do vedor da mora/idade administrativa, corrobora a assertiva de que "Esse princípio, que deve norte ar a atuação do Estado brasileiro, se consistencia na proteção do valor jurídico da lealdade e da boa-fé, que devem ser respeitados nas relações entre os agentes públicos e os administrados". (CLEIDE PREVITALLI CAIS, ob. cit, 2004). Conclusivamente, overbou:

"Os princípios mencionados demonstram que o instituto da compensação, em por fundamento os ideais de justiça e de equidade, motivando manifesta utilidade, porque evita sejam apresentados requerimentos em instância administrativa, assim como seja movimentado o Poder Judiciário para a composição de situação jurídica desigual. Esse resultado significa a aplicação dos princípios da utilidade, da brevidade e da economia processual". (in O Processo Tributário. 4 ed. São Paulo: RT, 2004) - Destacou-se No trilhar destas certezas, pode questionar esta EGRÉGIA CÂMARA - e é crível o faça se tais vetores podem ser aplicados no caso sub judice!?

A resposta é irretorquivelmente afirmativa, na medida em que os atos, normas, instruções e até mesmo as decisões administrativas DEVEM valer-se desses comandos ao tratar dos direitos do contribuinte, ainda mais quando, no caso, está patente a ilegalidade e/ou a falta de expresso amparo legal de que se reveste o ato decisório restritivo.

Partindo-se destas premissas, é de se ver que o "DESPACHO DECISÓRIO" de fls. 48-52, inobstante a total desconexão com os termos da lei tributária (ausência de suporte material), aflige frontalmente os permisivos legais e constitucionais em questão.

Em primeiro lugar, porque a negativa à compensação subjugada é, salvo melhor juízo, uma forma de locupletamento indevido da FAZENDA NACIONAL, mostrando-se, de um lado, exímia e implacável na cobrança de seus tributos, e d'outro, péssima pagadora! Este tratamento diferenciando, desigual, de quem quer tributar a todo o custo, mas, escamoteia-se para não adimplir quando figura no pólo passivo da relação, por óbvio, não é amparado pelo ordenamento jurídico.

o parecer do constitucionalista ROQUE A. CARRAZZA amolda-se com exatidão à discussão vertida:

"[...] na hipótese mais comum de venda pura e simples dos créditos, opor-se à cessão repugna à boa razão e, especialmente, à ordem jurídica, que já enseja, de um lado, um empobrecimento sem causa do cessionário e, de outro, o locupletamento indevido do cedido [Fisco]. Ora, como é pacífico e assente, a ninguém é dado - muito menos ao Poder Público - locupletar-se indevidamente com alheia jactura, isto é, em detrimento alheio ('nemo locupletari potest cum aliena iniuria'). (in RDT, nº 57, jun-2000, p. 104-114) Além do mais, este comportamento, à evidência imoral, não pode ser convalidado pelo ato administrativo contra o qual se insurgue, apartado que está do principal alicerce da sua atividade plenamente vinculada (art. 37, CRFB/88). Irretocável, no particular, o pronunciamento de IVES GANDRA DA SILVA MARTINS a esse respeito:

Brasília, 25/03/09

off
Mariângela Cursino da Oliveira
Mai. Stepa 01/09

CC02/T93
Fls. 216

"Tenho dito e escrito que o Código Tributário Nacional é antes um estatuto do contribuinte do que uma carta do Erário. Dispõe tudo o que a Fazenda pode ou está impedida de fazer, nos estritos limites da lei, com tipo bem definido e com reserva absoluta da lei. Pela lei tudo pode o Fisco, fora dela, nada.

O CTN hospeda, pois, tal postura doutrinária, discorrendo uma série enorme de institutos que apenas servem para proteger o cidadão e para impedir a ação fiscal, como os da 'benigna ampliando', da integração analógica, da retroatividade favorável, da irretroatividade contrária e muitos outros. Sob essa ótica, portanto, deve ser examinado o Código Tributário Nacional.

Ora, o artigo 156 abre um leque enorme de alternativas para que o sujeito passivo possa adimplir seus compromissos fiscais. Considerar uma interpretação apenas gramatical aquela constante dos artigos 170 e 171, que transformam em faculdade do Erário uma garantia do cidadão em extinguir o seu débito fiscal é, no mínimo, admitir possa o Estado ficar com o indevido e cobrar o devido, sendo mau pagador e bom recebedor, sempre em versão 'pro domo sua', o que não significa o poder tributante, que teoricamente representa a comunidade { ...].

E à evidência, em matéria tributária, deveria devolver, de imediato, aquilo que cobrou, indevidamente, para ter autoridade moral no exigir o que legitimamente lhe é devido, passando a ter o direito de punir todos aqueles que não pagassem seus tributos, nos termos da lei.

{ ...] Considero que o artigo 66 da Lei 8.383/91 é intocável por lei ordinária restritiva, embora possa ser modificado por lei ordinária que aproxime ainda mais o Poder Público do princípio da moralidade, devolvendo na mesma velocidade com que exige tributos, com aplicação de penas que vão, inclusive, até a perda da liberdade.

Admitir a redução de um direito do contribuinte, visando homenagear a 'ilegalidade tributária', transformando-a em 'princípio eficaz' é, à evidência, violentar o fundamento da moralidade, o que não se pode admitir, a bem do Estado de Direito Democrático do Brasil". (Compensação dos Tributos e a Moralidade Pública. RDTT, nº 8, mai-1996, p. 80-85) À semelhança, a conduta levada a efeito no ato administrativo ora atacado é passível de ineficácia, da decretação de sua anulação. Isto porque, emprestando-se das palavras da douta MARIA SYLVIA ZANELLA DI PIETRO, "[...] a imoralidade administrativa produz efeitos jurídicos, porque acarreta a invalidade do ato, que pode ser decretada pela própria administração ou pelo Poder Judiciário". (in Direito Administrativo. 12. ed., São Paulo: Atlas, 2000, p. 79) O imortal HELLY LaPES MEIRELLES - admirado por todos que lidam na senda administrativa -, sentencia:

"A moralidade administrativa constitui, hoje em dia, pressuposto da validade de todo ato da Administração Pública (Const. Rep., art. 37, caput). Não se trata -diz Hauriou, sistematizador de tal conceito - da moral comum, mas sim de uma moral jurídica, entendida como 'o conjunto de regras de conduta tiradas, a disciplina interior da Administração'. Desenvolvendo sua doutrina, explica o mesmo autor que o agente administrativo, como ser humano dotado da capacidade

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25 / 03 / 09

el

Markle Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 217

de atuar, deve, necessariamente, distinguir o Bem do Mal, o honesto do desonesto. E ao atuar, não poderá desprezar o elemento ético de sua conduta. Assim, não terá que decidir somente entre o legal e o ilegal, o justo e o injusto, o conveniente e o inconveniente, o oportuno e o inoportuno, mas também entre o honesto e o desonesto. Por considerações de direito e de moral, o ato administrativo não terá que obedecer somente à lei jurídica, mas também à lei ética da própria instituição, porque nem tudo que é legal [na visão fiscal] é honesto [..]. (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo: RT, 1990, p. 79) A RECORRENTE faz suas as brilhantes letras transcritas acima, ressalvando, unicamente, não abrir mão da mais absoluta ilegalidade do ato decisório denunciada na falta de amparo em lei para denegar as compensações Ifautolançadas". De resto, a eloquência desses ensinamentos permite atestar a verve arrecadatória de que se reveste o "DESPACHO" em litígio, o qual preserva "interesses" fiscais - a seu sentir insustentáveis - em rota de colisão com a "viga mestra" da moralidade administrativa.

Ora, apegar-se a atos ordinatórios, não apenas infraconstitucionais, mas infralegais, com o objetivo de impedir o "encontro de contas" com a RECORRENTE torna morto o que a CONSTITUIÇÃO FEDERAL GARANTE: a reserva de lei para impingir obrigações tributárias (deveres jurídico-tributários) e o acatamento de negócios jurídicos que nela não forem expressamente vedados.

Depreende-se, a par dos vícios aqui demonstrados, que a resistência fiscal às compensações da RECORRENTE, desrido da devida subsunção do ato decisório de "não-homologação" ao que irradia da lei regulamentar o torna, além de ilegal, inegavelmente inconstitucional.

V. PEDIDOS Diante do exposto, REQUER ao(a) EMINENTE RELATOR(A) desta INSIGNE CÂMARA JUDICANTE, após examinado o presente apelo e tendo-se presente os permissivos do art. 2º, da Lei 9.784/99 ("legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, [...] atuação conforme a lei e o Direito"), reforme o acórdão monocrático para JULGAR/DECLARAR, cumulativamente:

5.1. Em face dos vícios, inconsistências e irregularidades denunciados(as), a **ANULABILIDADE/IMPROCEDÊNCIA** do DESPACHO DECISÓRIO DRF/PFO, DE 14 DE JULHO DE 2005 (FLS. 48-52), cassando-lhe os efeitos, com o consequente arquivamento do processo fiscal em lide;

5.2. O direito à COMPENSAÇÃO irrestrita entre os débitos e os créditos que instruem a PER/DCOMP de fls. 02-04, determinando a sua regular homologação;

NESTES TERMOS;

PEDE DEFERIMENTO.

É o Relatório.

Brasília, 25/03/09

ef
Marilda Cunha de Oliveira
Mat. Série 91650

CC02/T93

Fls. 218

Voto

Conselheiro ALEXANDRE KERN, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 119 a 168 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-STM nº 18-7.494, de 26 de julho de 2007.

Trata-se de compensação de débitos de IRPJ e CSLL com créditos judicialmente reconhecidos a Tabacos Boettcher Wartchow Ltda, nos autos da Ação Ordinária nº 94.0006867-0. Em se tratando de créditos originados de sentença judicial transitada em julgado, há de se observar seus estritos termos, sob pena de se conspurcar a coisa julgada e de se subverter a hegemonia da tutela judicial: Nesse sentido, remeto-me às fls. 26 a 28, para transcrever o dispositivo da sentença que transitou em julgado, na parte que interessa a este julgamento:

DISPOSITIVO

Isso posto, rejoito a preliminar de prescrição e, no mérito, julgo parcialmente procedente a pretensão da autora, declarando seu direito de gozar do crédito-prêmio do IPI, de que tratava o Decreto-Lei nº 491/69, relativamente às exportações de que dão conta as guias juntadas aos autos e que se referem ao período de junho de 1989 a 5 de outubro de 1990 (exclui-se a última guia), mediante compensação com débitos do IPI, registrando-se o crédito-prêmio com a correção monetária a contar da data em que cada qual poderia ser aproveitado e juros de 1% ao mês a contar do trânsito em julgado da decisão final desta ação. Na correção monetária deve-se observar a variação do BTN, do INPC e da UFIR, sendo que, para março de 1990 deve ser aplicado o índice de 84,32%.

[...]

Como se constata, à parte autora da ação, e somente a ela, foi declarado o direito de fruir do crédito-prêmio de IPI, mediante compensação com débitos do IPI. Não há qualquer outra liberalidade que fosse para compensar com débitos de outros tributos ou para ceder o declarado direito. Assim, à míngua de autorização judicial para o pretendido aproveitamento do crédito, procederam corretamente a DRF-PFO em não homologar as compensações declaradas e a DRJ-STM em indeferir a solicitação do ora Recorrente.

Desde já, julgo improcedente o recurso voluntário.

Incidentalmente, alerto o Recorrente que a jurisprudência também é farta no sentido da impossibilidade de compensação com créditos de terceiros, independentemente da forma segundo a qual se deu a cessão. A proibição de utilizar crédito de terceiro para compensar com débitos próprios, que era implícita na lei, que permitia a compensação com créditos próprios, com o advento da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, passou a ser expressa.

A compensação de créditos tributários, diferentemente da de créditos comerciais ou civis, tem tratamento jurídico diferenciado, porquanto as normas aplicáveis aos tributos e aos indébitos tributários são regidos pelo direito público, o que afasta o privado, inclusive no que pertine ao encontro de contas. Neste particular, é bastante elucidativo o Parecer PGFN/CDN/Nº 638/93, publicado no Diário Oficial da União, nº 143, de 29/07/93, Seção I, págs. 10762-10765, da lavra do Procurador da Fazenda Nacional, então Coordenador Substituto da Representação Judicial da Fazenda Nacional, Dr. OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO, do qual transcrevo trecho substancial, *verbis*:

*"A COMPENSAÇÃO NO DIREITO PRIVADO E NO CÓDIGO
TRIBUTÁRIO
NACIONAL.....
.....*

12. Destarte, não se pode dar à compensação de créditos tributários tratamento jurídico igual ao dispensado à compensação de créditos comerciais e civis, uma vez que as normas aplicáveis aos tributos, inclusive ao indébito tributário, atendem ao regime de Direito Público, o que afasta o regime de Direito Privado, também, no que tange à compensação.

*13. Aliás, é o nosso próprio Código Civil que reconhece a especialidade do regime jurídico aplicável à compensação de créditos tributários, conforme preceitua o seu art. 1.017, *ipsis verbis*:*

'Art. 1.017. As dívidas fiscais da União, dos Estados e dos Municípios também não podem ser objeto de compensação, exceto os casos de encontro entre a administração e o devedor, autorizados nas leis e regulamentos da Fazenda.' 14. O Código Tributário Nacional contempla a compensação como uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, II), mas, em homenagem ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos, o faz, ratificando o preceptivo do art. 1.017, do C.C., e como corolário do art. 97, I, desta Lei Complementar, determinando lhe regime especial, como se infere do seu art. 170, o qual enuncia que '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'.

15. A fundamental diferença que despinçamos entre a compensação do Direito Privado e a do Direito Tributário é que esta, apenas, pode ocorrer na hipótese de lei específica, do ente titular da competência tributária autorizar a autoridade fiscal competente a proceder o encontro de contas entre créditos fiscais com créditos do sujeito passivo contra o Fisco, observadas as condições e garantias por essa lei específica, estipuladas, ou as estipulações causus per causus atribuídas por ela a autoridade administrativa.

16. Penso não ser acaciano enfatizar que o art. 170 do C.T.N., como preceito geral de Direito Tributário, é dirigido ao legislador da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sendo insuficiente, por si só, para conferir ao sujeito passivo da obrigação fiscal direito à compensação, ou, em outras palavras, o sujeito passivo da obrigação

tributária não tem, em princípio, direito subjetivo à compensação, inexistindo norma de lei autorizadora específica ou, também, regra regulamentar, prevendo os casos, as condições e as garantias em que a compensação deva ocorrer.

17. Do que foi dito, depreende-se que a compensação relacionada ao crédito proveniente de exigências de natureza fiscal e, como tais, sujeitas ao regime tributário, ao contrário do que sucede com a compensação do regime do Direito Comum, não é obrigatória nem se opera automaticamente.

18. Analisando essas constatações, verifica-se que o sujeito passivo só poderá 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, ou, nos limites legais, fixados por ato da autoridade fiscal competente, investida de poder discricionário em cada caso concreto." (sem grifo no original).

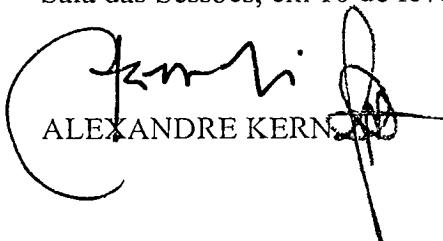
De outro lado, a inteligência do art. 170 do CTN não deixa margem para dúvidas: a compensação é permitida, apenas, entre créditos fiscais com créditos do próprio sujeito passivo contra o Fisco, isto é, somente no caso de o sujeito passivo ter direito a recebimento de algum crédito seu contra a Fazenda ele pode optar por compensar esse valor com débitos seus para com o Fisco.

A seu turno, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que em seu art. 74 regula a compensação tributária, não dá respaldo à compensação com créditos de terceiros. Note-se que tal dispositivo legal é explícito quando diz que a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou resarcidos, para fins de compensação, mas não faz referência à utilização de créditos de terceiros. Aliás, não só os dispositivos citados (arts. 170 do CTN e 74 da Lei nº 9.430, de 1996) não estendem a possibilidade de compensação tributária com créditos de terceiros, como nenhum outro artigo de lei dá essa autorização. Em outras palavras, a compensação com crédito de terceiro não encontra amparo legal.

Conclusão

Em face do recém-exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 de fevereiro de 2009



ALEXANDRE KERNEN

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 08/03/09

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Série 91650