



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

**Processo n°** 11543.005707/2002-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-002.959 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de março de 2016  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** FERTILIZANTES HERINGER LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 13/12/2002 a 31/12/2002

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIRO RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. DECURSO DO PRAZO QUINQUENAL. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Havendo decisão judicial transitada em julgado que reconheça o direito de compensar débitos próprios com créditos de terceiros, o pedido de compensação regularmente formalizado deve ser apreciado em cinco anos a contar da data do seu protocolo, não podendo ser considerada como compensação não declarada. Decorrido o prazo quinquenal, é de se reconhecer a homologação tácita por força do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430 de 1996.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIRO RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. REGIME APLICÁVEL.

Em regra, o regime jurídico aplicável aos pedidos de compensação é aquele vigente à época em que os mesmos são formalizados. Excepcionalmente, quando há decisão transitada em julgado em sentido diverso, deve-se prestigiar o instituto da coisa julgada, afastando-se o regime jurídico em vigor. Embora o instituto da coisa julgada não seja absoluto, a sua relativização deve ser parcimoniosa sob pena de fomentar insegurança jurídica.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 13/12/2002 a 31/12/2002

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA.

Não é vedado ao contribuinte invocar princípios constitucionais na esfera administrativa, desde que não o faça com o intuito de afastar norma tributária

sob alegação de inconstitucionalidade. Da mesma forma, a doutrina e a jurisprudência são mecanismos lícitos que o contribuinte pode empregar para justificar a sua pretensão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire, Waldir Navarro Bezerra e Maria Aparecida Martins de Paula. O Conselheiro Jorge Freire apresentou declaração de voto. Esteve presente ao julgamento o advogado Pietro Lemos Figueiredo de Paiva, OAB/DF 27.944.

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Carlos Atulim (presidente da turma), Jorge Lock Freire (presidente-substituto), Carlos Augusto Daniel Neto (vice-presidente), Valdete Marinheiro, Waldir Navarro, Maria Aparecida, Thais de Laurentiis e Diego Diniz Ribeiro.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 162/196 – numeração eletrônica – “n.e.”) contra o Acórdão DRJ/JFA nº 0922.345 de 29/01/09 constante de fls. 141/159 exarado pela 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora MG que, por maioria de votos, houve por bem em julgar improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte, para o fim de manter o r. Despacho decisório (fls. 33/39) da DRF de Nova Iguaçu – RJ, que, por sua vez, deixou de homologar o Pedido de Compensação (fls. 2) protocolizado em 13/12/02, através da qual a ora Recorrente pretendia compensar supostos créditos contra a Fazenda Pública objeto de ações judiciais (MS nº 98.00166580 e MS nº 2001.51100010250) propostas pela sociedade Nitriflex S/A Indústria e Comércio (CNPJ nº 42.147496/000170) perante a Justiça Federal do Rio de Janeiro, com débitos no valor de R\$4.000.000,00 com vencimento em 13/12/2002.

O r. Despacho decisório (fls. 53/56) da DRF de Nova Iguaçu SC deixou de homologar o Pedido de Compensação, aos fundamentos explicitados nos seguintes termos:

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

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

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



concedida tutela de urgência para suspender a execução da coisa julgada, que, por isto, continua produzindo efeitos.' Desta forma, entende o interessado que a coisa julgada material impede a aplicação da Lei nº 10.637, de 2002, que limita a disponibilidade do crédito do IPI, porque, no caso, esse crédito foi reconhecido por decisão judicial transitada em julgado.

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

Ressalta, a requerente, que também foi proposto o Mandado de Segurança nº 2001.51.10.0010250, para impedir que a IN SRF ri 41, de 2000, obstasse a livre disposição do crédito do IPI, conquistado, em juízo, pela Nitriflex S/A Indústria e Comércio. Diz ainda que, em 12 de setembro de 2003, transitou em julgado acórdão proferido pelo TRF da 2ª Região, confirmando o direito de livre disposição do crédito decorrente da decisão judicial relativa ao processo nº 98.00166580.

A reclamante se utilizou do princípio constitucional que trata da irretroatividade da lei como base de argumentação a respaldar a não utilização, no caso concreto, da nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, trazida pela Lei nº 10.637, de 2002, salientando trecho da ADIMC 172, DJ 19/02/1993, p. 2.032, do Relator Min. Celso de Melo.

(...)

No que tange à ação rescisória a empresa, em sua peça de defesa, argumentou transcrevendo o artigo 489 do CPC e concluindo que "somente o deferimento de tutela de urgência" ou "o trânsito em julgado da decisão rescindente tem o condão de impedir o cumprimento da decisão rescindida" e prossegue em sua defesa:

(...)

A reclamante, conclui, se referindo ao caput do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que não há em seu texto 'a restrição pretendida ..., no sentido de que apenas seria permitida a utilização de créditos próprios no encontro de contas.' . E afirma que da leitura do artigo observa-se a menção a débitos próprios e que a restrição a créditos próprios somente foi expressa na quando da edição da Lei nº 11.051, de 2004.

E mais, a transferência de crédito da Nitriflex para a reclamante se deu através de instrumento particular de cessão, registrado em cartório público, pertencendo, portanto à Fertilizantes Heringer Ltda e não a terceiros. Cita em sua defesa o artigo 286 do Código Civil que permite a cessão de créditos e traz ao processo ementas de julgados do Superior Tribunal de Justiça que corroboram sua tese.

A manifestação de inconformidade cita o art. 165 do Código Tributário Nacional, avaliando que os créditos passíveis de compensação devem decorrer dos caso ali enumerados e que a análise do presente processo administrativo 'evidencia que o crédito é oriundo de pagamento indevido realizado a título de tributo, tal como reconhecido em decisão judicial transitada em julgado.' (...)

Pede a reforma da decisão com o reconhecimento da homologação tácita ou a homologação das compensações, o deferimento do pedido de restituição formulado e a extinção dos créditos tributários compensados.”

Em análise e atenção aos pontos suscitados pela interessada na manifestação de inconformidade apresentada, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, proferiu o Acórdão de nº. 0922.345 de 29/01/09 constante de fls. 141/159, ementado nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 13/12/2002 a 31/12/2002 COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIROS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. TÍTULO JUDICIAL. INAPLICABILIDADE.

1. Não ocorre a homologação tácita em compensações baseadas em créditos de terceiros na vigência da Lei nº 10.637, de 2002. 2. As compensações declaradas a partir de 12 de outubro de 2002, de débitos do sujeito passivo com crédito de terceiros, esbarram em inequívoca disposição legal MP nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002 impeditiva de compensações da espécie. É descabida a pretensão de legitimar compensações de débitos do requerente, com crédito de terceiros, declaradas após 1º de outubro de 2002, pretensão essa fundada em decisão judicial proferida anteriormente àquela data, que afastou a vedação, outrora existente, em instrução normativa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 13/12/2002 a 31/12/2002 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA.

1. Não cabe apreciar questões relativas a ofensa a princípios constitucionais, tais como da legalidade, da não cumulatividade ou da irretroatividade de lei competindo, no âmbito administrativo, tão somente aplicar o direito tributário positivado. 2. A doutrina trazida ao processo, não é texto normativo, não ensejando, pois, subordinação administrativa. 3. A jurisprudência administrativa e judicial colacionadas não possuem legalmente eficácia normativa, não se constituindo em normas gerais de direito tributário.

Compensação não Homologada” Em apertada síntese, a DRJ/JFA entendeu, preliminarmente e por maioria de votos, que não houvera a homologação tácita da compensação ante ao fato de que os créditos seriam de terceiros, o que impede a conversão dos pedidos de compensação pendentes em declaração de compensação. No mérito entendeu, essencialmente, que como o pedido de compensação foi protocolizado após a vigência do art. 74, da Lei nº 9.430/96 com a redação que lhe fora dada pela Medida Provisória nº 66/2002, não seria mais permitida a compensação de créditos de terceiros com débitos próprios, asseverando, ainda, que a coisa julgada obtida pela cedente dos créditos não seria impositiva após a alteração das normas que não foram objeto da correspondente ação judicial.

Ciente em 22/04/2009 do Acórdão da DRJ/JFA (AR de fls. 161 – n.e.), e não se conformando com o julgamento improcedente de sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte apresentou, em 21/05/2009 seu Recurso Voluntário a este Conselho, acostados às fls. 162/196 – n.e., no qual contesta os fundamentos exarados pela decisão recorrida, mediante a contraposição dos mesmos argumentos já apresentados na sua defesa inicial, os quais, por

questão de brevidade e celeridade, não serão novamente transcritos e a eles reporta-se esse relato.

Para esclarecer a Colenda Turma de Julgamento acerca dos litígios judiciais mencionados anteriormente, foi o julgamento convertido em diligência para a obtenção das cópias da referida ação rescisória proposta contra a decisão judicial transitada em julgado no Mandado de Segurança nº 98.00166580, bem como das decisões que tenham sido prolatadas na referida demanda, assim como de informação do efetivo estágio em que a mesma se encontra.

Em atendimento ao item 1 da Diligência requerida pelo CARF, a autoridade preparadora juntou aos autos cópia das principais peças processuais e decisões proferidas na ação rescisória nº 2003.02.01.005675-8 encaminhadas pela Procuradoria Regional da Fazenda Nacional – PRFN/RJ 2ª Região através do Ofício nº 32, de 15/06/2015 onde também esclarece “que em razão da procedência da Reclamação nº 9.790 ajuizada pela parte perante o E. STF todas as decisões proferidas na referida rescisória foram cassadas em razão da incompetência do E. TRF/2ª Região para processar e julgar a referida rescisória. Já houve o trânsito em julgado e os autos judiciais encontram-se arquivados.”, conforme documentos de fls. 741 a 1025.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Carlos Augusto Daniel Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade do Decreto 70.235/1972, razão pela qual deve ser conhecido.

As questões ventiladas pelo presente Recurso Voluntário consistem nas discussões se: (i) houve homologação tácita em razão do decurso do prazo de cinco anos entre a data da formalização das declarações de compensação e a data da ciência do despacho decisório que não homologou os referidos pedidos; e se (ii) o regime de compensação aplicável ao pedido de compensação era aquele que estava em vigor quando da homologação do direito creditório da Nitriflex S.A. Indústria e Comércio, suportado por decisão judicial transitada em julgado (MS 98.00166580), ou aquele que foi introduzido com a edição da Medida Provisória nº 66 de 2002, convertida na lei 10.637/02.

Questão absolutamente idêntica, versando inclusive sobre créditos oriundos das mesma Nitriflex S.A., reconhecidos pelo mencionado *mandamus*, foi decidida no Acórdão do CARF de No.3201001.277, de relatoria do Conselheiro Daniel Mariz Gudiño. O acerto daquele acórdão será a vereda seguida neste voto.

O pedido de compensação que originou o presente litígio foi formalizado em 13/12/2002, ao passo que a ciência do despacho decisório ocorreu somente em 17/07/2008. Sendo certo que a homologação expressa do pedido de compensação deve ocorrer no prazo máximo de cinco anos a contar da entrega do pedido de compensação, nos termos do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430 de 1996, tem-se a homologação tácita.

Por outro lado, a decisão recorrida consigna que o prazo para a homologação tácita não se inicia quando o pedido de compensação tem por objeto uma das hipóteses legais de compensação não declarada, como é o caso da compensação com créditos de terceiro.

Essa consideração da instância *a quo* é pertinente e torna essencial a análise do segundo desdobramento da discussão, qual seja, o regime de compensação aplicável quando da formalização do pedido de compensação pela Recorrente. Isso porque, dependendo do caso, a discussão da homologação tácita será relevante ou não.

Segundo a Recorrente, o regime de compensação aplicável ao pedido por ela formulado é aquele previsto no art. 170 do Código Tributário Nacional, nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430 de 1996, em sua redação original, e na Instrução Normativa nº 21 de 1997, que não vedavam a compensação com créditos de terceiro. Isso porque esse era o direito vigente quando a Nitriflex S.A. Indústria e Comércio obteve a homologação do seu direito creditório e esse foi o regime garantido pela decisão transitada em julgado em favor dela.

Assim, qualquer interpretação divergente desta que ora se apresenta importaria na violação da coisa julgada material, do direito adquirido, do princípio da irretroatividade da lei tributária, entre outras garantias fundamentais previstas nos arts. 5º e 150 da Constituição Federal.

De outro lado, o colegiado da instância *a quo* entendeu que somente são beneficiados com a decisão transitada em julgado os pedidos de compensação formulados até a data em que teve início a vigência da Medida Provisória nº 66 de 2002, ou seja, até 29/08/2002. Isso porque, em matéria de compensação, aplica-se a legislação vigente ao tempo em que o pedido/declaração é formalizado.

Logo, como o pedido de compensação da Recorrente foi formalizado posteriormente à vigência da Medida Provisória nº 66 de 2002, mais tarde convertida na Lei nº 10.637 de 2002, a decisão judicial da Nitriflex S.A. Indústria e Comércio não seria aplicável por estar calcada em uma realidade jurídica já inexistente.

Embora o assunto seja assaz polêmico e a motivação da decisão recorrida esteja muito bem desenvolvida, é atentatória à lógica jurídica a conclusão de que a coisa julgada somente se aplicaria às compensações formalizadas até 29/08/2002. Isso porque, uma vez reconhecido judicialmente o direito de transferir a terceiros o crédito de IPI apurado, essa decisão deve ser observada pelas autoridades fiscais até que haja o decurso do prazo para o pleito de restituição/compensação do crédito.

Qualquer entendimento diverso do que se expõe aqui implicaria na limitação injustificada do direito protegido pela coisa julgada e impingiria à Recorrente a absurda obrigação de obter uma coisa julgada para cada norma nova que versasse sobre a compensação, independentemente de o direito creditório da Nitriflex S.A Indústria e Comércio ter sido homologado administrativamente e reconhecido judicialmente.

Com efeito, se é verdade que a norma aplicável aos casos de compensação é aquela vigente à época em que foram os pedidos foram formalizados, não é menos verdade que as circunstâncias do caso concreto criam uma exceção a essa regra, sob pena de fragilizar o instituto da coisa julgada. Embora a coisa julgada não seja uma garantia constitucional absoluta, a sua flexibilização deve ser parcimoniosa.

No caso concreto, a decisão judicial transitada em julgado, que autorizou a transferência de créditos a terceiros, deve prevalecer sobre a nova legislação que vedou essa mesma transferência de créditos.

Convém ainda chamar a atenção para o fato de que o tema dos efeitos da coisa julgada sobre lei superveniente já foi objeto da análise de vários tribunais brasileiros, dentre os quais se destaca o acórdão do Recurso Especial nº 1.118.893/MG, assim ementado:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL. COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. SÚMULA 239/STF. ALCANCE. OFENSA AOS ARTS. 467 E 471, CAPUT, DO CPC CARACTERIZADA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONFIGURADA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO.

1. Discute-se a possibilidade de cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento.

2. O Supremo Tribunal Federal, reafirmando entendimento já adotado em processo de controle difuso, e encerrando uma discussão conduzida ao Poder Judiciário há longa data, manifestou-se, ao julgar ação direta de inconstitucionalidade, pela adequação da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, ao texto constitucional, à exceção do disposto no art 8º, por ofensa ao princípio da irretroatividade das leis, e no art. 9º, em razão da incompatibilidade com os arts. 195 da Constituição Federal e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (ADI 15/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, DJ 31/8/07).

3. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.

4. Declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência.

5. "Afirmada a inconstitucionalidade material da cobrança da CSLL, não tem aplicação o enunciado nº 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual a "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores" (AgRg no AgRg nos EREsp 885.763/GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10).

6. Segundo um dos precedentes que deram origem à Súmula 239/STF, em matéria tributária, a parte não pode invocar a existência de coisa julgada no tocante a exercícios posteriores quando, por exemplo, a tutela jurisdicional obtida houver impedido a cobrança de tributo em relação a determinado período, já transcorrido, ou houver anulado débito fiscal. Se for declarada a inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo, não há falar na restrição em

tela (Embargos no Agravo de Petição 11.227, Rel. Min. CASTRO NUNES, Tribunal Pleno, DJ 10/2/45).

7. "As Leis 7.856/89 e 8.034/90, a LC 70/91 e as Leis 8.383/91 e 8.541/92 apenas modificaram a alíquota e a base de cálculo da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, ou dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não criaram nova relação jurídico-tributária. Por isso, está impedido o Fisco de cobrar a exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992 em respeito à coisa julgada material" (REsp 731.250/PE, Rel. Min. ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ 30/4/07).

8. Recurso especial conhecido e provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/STJ.

(REsp 1118893/MG, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/03/2011, DJe 06/04/2011) (grifos nossos)

Em decorrência desse precedente judicial, proferido sob o regime de recursos repetitivos de que trata o art. 543C do Código de Processo Civil, há vários julgados do CARF no mesmo sentido, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a saber:

LIMITES DA COISA JULGADA – Tendo o Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática dos chamados Recursos Repetitivos, reconhecido, na espécie, a efetiva ofensa à coisa julgada, nas hipóteses em que a decisão obtida pelo contribuinte reconhece a inconstitucionalidade *incidenter tantum* da exigência da CSLL originalmente, pelas disposições da Lei 7689/88, seja-lhe exigida, agora, com a simples referência à existência de diplomas normativos posteriores que rege a matéria, deve os conselheiros desta Corte, reproduzir tal entendimento no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, a teor do disposto no art. 62A do Regimento. (Acórdão nº 9101001.369, Rel. Cons. Valmir Sandri, Sessão de 05/06/2012)

No caso concreto, a Lei nº 10.637, de 2002, na acepção que interessa ao presente julgado, sequer versou sobre a instituição de tributo, e sim sobre uma das formas extintivas do crédito tributário, qual seja, a compensação tributária.

Na prática, a nova lei apenas alterou a redação dos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, esta sim uma lei que alterou o instituto da compensação em sua essência. Não é demais lembrar que, até então, as compensações de tributos federais somente poderiam ocorrer entre mesmas espécies, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991.

Por isso, com muito mais razão, a coisa julgada que ampara o direito de a Nitriflex S.A. Indústria e Comércio transferir créditos para a Recorrente deve prevalecer sobre as alterações promovidas pela Lei nº 10.637, de 2002.

Cumpra observar que, como bem ressaltado nas decisões administrativas ora transcritas, a decisão do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.118.893/MG deve ser reproduzida pelos membros deste colegiado a teor do que dispõe o art. 62A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009.

Registre-se, por oportuno, que no caso concreto, e com a extinção da ação rescisória que havia sido proposta pela Procuradoria da Fazenda Nacional, há uma dupla proteção da coisa julgada, afinal, há duas decisões em julgamento: uma proferida no

Mandado de Segurança nº 98.00166580, que reconheceu o direito creditório da Nitriflex S.A. Indústria e Comércio, e outra proferida no Mandado de Segurança nº 2001.51.100010250, que lhe autorizou transferir créditos a terceiros, tendo em vista que o direito creditório foi reconhecido quando não havia na legislação vedação para tanto.

Por essas razões, faz-se imperiosa a análise da homologação tácita.

Considerando que a motivação adotada no presente julgado alinha-se com a posição defendida pela Recorrente, qual seja, a de que a Medida Provisória nº 66, de 2002, e normas subseqüentes, não poderiam alterar o direito garantido por decisão judicial transitada em julgado, afasta-se, de plano, a premissa básica que sustenta o despacho decisório e o acórdão recorrido, vale dizer, a impossibilidade de se contar prazo para pleitear a restituição/compensação de um crédito vedado pela legislação.

*Nesse sentido, é inexorável a conclusão de que os pedidos de compensação protocolizados antes de 17/07/2003 (cinco anos antes do despacho decisório) foram homologados tacitamente por força do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, e do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430 de 1996.*

Em sua decisão, a instância *a quo* fez consignar que os princípios constitucionais invocados pela Recorrente, bem como a doutrina e os precedentes jurisprudenciais citados na sua manifestação de inconformidade não seriam aplicáveis, a uma porque ao julgador de 1ª instância administrativa não compete tratar da inconstitucionalidade da legislação tributária, a duas porque tanto a doutrina quanto a jurisprudência não têm eficácia normativa.

Não obstante a decisão recorrida tenha uma medida de razão, é imperioso registrar que a invocação dos princípios constitucionais, por parte da Recorrente, não teve por objetivo afastar norma positivada, até porque não se pleiteou *in casu* a declaração de inconstitucionalidade de normas infraconstitucionais. Desse modo, não merece reprimenda a argumentação da Recorrente.

Trata-se da mera exposição de um raciocínio que tem por finalidade auxiliar o julgador na formação da sua convicção. Nesse caso em particular, a intenção da Recorrente foi demonstrar que normas vigentes podem ser afastadas pontualmente em razão de circunstâncias especiais, como é o caso da coisa julgada, do direito adquirido e do ato jurídico perfeito.

Da mesma forma, a doutrina e a jurisprudência colacionadas nos autos do processo são mecanismos lícitos que a Recorrente pode lançar mão para dar conforto ao julgador quanto à pretensão recursal. É evidente que o julgador não está vinculado a esses subsídios pelo fato de não serem dotados de eficácia normativa.

## CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, e em razão de circunstâncias especiais, deve-se dar provimento ao recurso voluntário, exonerando-se o crédito tributário até a medida em que os créditos apurados pela empresa Nitriflex S.A. Indústria e Comércio, entre 03/93 e 07/98, forem suficientes para compensar os débitos da Recorrente.

Retornem os autos à delegacia de origem para processar a compensação segundo os critérios acima definidos.

Carlos Augusto Daniel Neto -Relator

## Declaração de Voto

A questão controvertida nos autos, em síntese, é a seguinte: o regime de compensação aplicável ao pedido de compensação era aquele que estava em vigor quando do trânsito em julgado que reconheceu direito creditório da Nitriflex S.A. Indústria e Comércio (MS 98.00166580), cessionária, ou aquele que foi introduzido com a edição da Medida Provisória nº 66 de 2002, convertida na lei 10.637/02, já vigente quando do envio da PERDCOMP de fl. 02.

O digno relator entende que o regime da compensação seria aquele vigente quando do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu o direito aos créditos de IPI e a possibilidade de sua cessão a terceiro (IN SRF 21/97). De outro turno, incontestemente que a PERCOMP foi enviada em 13/12/2002 (fl. 02), quando já vigia a nova redação do art. 74 da Lei 9.430, dada pela Lei 10.637/2002, objeto de conversão da MP nº 66/2002, publicada em 29/08/2002.

Neste ponto, com a devida vênia, minha divergência de fundo com o i. relator. Ora, uma questão é o título judicial, outra a norma legal, *strictu sensu*, que conforma as compensações acerca dos tributos administrados pela Receita Federal. E o limite entre uma e outra é a vigência da lei que rege a possibilidade e legalidade de eventuais créditos a serem compensados pelos contribuintes com seus débitos. Portanto, a discussão não tem por objeto a validade do crédito, mas sim se quando da efetivação da compensação, no caso em 13/12/2002, a lei vigente à época permitia fossem utilizados créditos de terceiros, seja de que forma tenha sido obtidos.

Já quando da análise inicial do pedido, o órgão local pediu a manifestação da PFN acerca do tema, quando esta manifestou-se nos seguintes termos:

...

*Logo, se ao tempo do mandado de segurança inexistia lei expressa sobre o tema, fato que levou o Poder Judiciário a afastar a restrição veiculada por norma infralegal, tendo a decisão judicial transitado em julgado, hoje a ordem jurídica neste aspecto sofreu total reformulação, pelo que cessam os efeitos daquela decisão a partir da vigência do novo regramento jurídico. Assim, a coisa julgada não pode ser invocada quando direito superveniente repercute na relação jurídica sobre a qual a coisa julgada se operou.*

No mesmo sentido, a conclusão do Parecer PGFN/CDA/1.499, de 2005, quando assevera que o novo regime de compensação instituído pela Lei 10.637/2002 "não alcança, sob hipótese alguma, os casos de compensação com créditos de terceira pessoa". E com este entendimento pactuo.

Portanto, quando do envio da PERDCOM só seriam passíveis de compensação créditos próprios, desta forma restando vedada a compensação de créditos de terceiros, como no caso vertente. Em assim sendo, o pleito versado no doc de fl. 02, de PERDCOMP não se trata, pelo que resta prejudicada o argumento de compensação tácita.

Em face do exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

assinado digitalmente

Jorge Olmiro Lock Freire