



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 13502.000216/2002-36
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-006.725 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2019
Recorrente CARDINALI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 04/05/2001

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECISÃO JUDICIAL. TRANSITO EM JULGADO. BÔNUS DO TESOIRO NACIONAL CAMBIAIS - BTNC. PODER LIBERATÓRIO

Os Bônus do Tesouro Nacional Cambiais (BTNC) materializam promessa de pagamento por parte do Tesouro Nacional, a ser honrado pelo Ministério da Fazenda (MF) por intermédio do Banco do Central do Brasil (BC), não comportando Pedidos de Restituição e de Compensação com tributos e contribuições administrados pela RFB.

Os BTNC têm poder liberatório para pagamento de impostos federais, e o instituto da compensação é forma de extinção do crédito tributário distinta do pagamento, que se realiza pelo encontro de contas entre débitos x créditos passíveis de restituição, nas condições e sob as garantias estipuladas pela lei.

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS COM CRÉDITO DE TERCEIROS. VEDAÇÃO EXPRESSA.

Conforme disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/96 e na IN SRF nº 21, de 1997, é incabível a compensação de débitos próprios do sujeito passivo com créditos de terceiros.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DÉBITO DE TERCEIROS. CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os Pedidos de Compensação que encontram-se pendentes de apreciação pela autoridade administrativa só podem ser convertidos em Declaração de Compensação, desde o seu protocolo, caso sejam observadas todas as demais condições estabelecidas na Lei nº 9.430/96 e legislação correlata. Nesse sentido, os Pedidos de Compensação no qual se utiliza crédito para extinguir débitos de terceiros, pendentes de análise pela Receita Federal do Brasil, protocolados antes das inovações legislativas acerca da matéria por meio da MP nº 66/2002 e das Leis nº10.637/2002 e 10.833/2003, não são alcançados pela nova sistemática da Declaração de Compensação.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. As Conselheiras Maysa de Sá Pittondo Deligne e Cynthia Elena de Campos acompanharam o relator pelas conclusões, por não concordarem com o argumento quanto a diferença entre compensação e pagamento. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro e Thais De Laurentiis Galkowicz que davam provimento parcial ao recurso para verificar a validade da compensação pela unidade de origem no que diz respeito ao seu montante.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz e Cynthia Elena de Campos.

Relatório

Trata o presente processo de Pedidos de Compensação (fls. 02), protocolizados na DRF/Joinville/SC em 04/05/2001, além de um outro Pedido de Compensação de fl. 19 (sem data de protocolo), de **débitos** da empresa **GPB - GAXETAS E PERFIS DO BRASIL LTDA.** (atual denominação de **CARDINALI - INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**), CNPJ n.º 59.597.542/0011-08, com **créditos** da empresa **ACRINOR - ACRILONITRILA DO NORDESTE S/A**, CNPJ n.º 13.546.353/0001-33.

Os créditos objetos dos Pedidos de Compensação têm sua origem no PAF n.º 13502.000150/2001-01, protocolizado em 07/05/2002 pela ACRINOR junto a DRF de Camaçari/BA.

A Recorrente foi intimada a apresentar cópia do processo judicial que autorize as compensações pleiteadas (fls. 22/26) e, em resposta, anexou os documentos às fls. 27/324, dentre os quais destacam-se os seguintes: certidão do Superior Tribunal de Justiça, copia integral dos autos do Mandado de Segurança n.º 91.0000130- 9; decisão nos autos do referido MS e instrumento particular de Cessão de Crédito, celebrado entre a CARDINALI e a ACRINOR (fls. 346/349).

Em 15/09/2006, foi exarado o Despacho Decisório DRF/CCI n.º 116/2006 (fls. 355/366) indeferindo os Pedidos de Compensação, do qual a contribuinte foi cientificada em 13/10/2006, conforme Aviso de Recebimento - AR à folha 368.

Assim, inconformada, a interessada apresenta em 24/10/2006 o documento de folhas 372/398, sendo essas as suas razões, em síntese:

- inicialmente, requer o encaminhamento do “recurso hierárquico” à autoridade que proferiu o Despacho Decisório, no caso, a DRF/Camaçari/BA, com fulcro no art. 56 da Lei n.º 9.784, de 1999;

- a detentora do crédito adquiriu 5.300.000 de BTNC (Bônus do Tesouro Nacional Cambiais), criados pela Lei n.º 7.777, de 1989, sendo surpreendida, à época do resgate, com o indevido reajuste e o pagamento de cerca de 80% em cruzados novos, o que a motivou a impetrar o Mandado de Segurança n.º 91.0000130-9 contra essa ilegalidade, tendo obtido sentença de primeiro grau favorável, posteriormente confirmada pelo Tribunal Regional Federal - TRF da 1ª Região e pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ;

- desta forma, a **ACRINOR** apresentou pedido de restituição, PAF n.º 13502.000150/2001-01, e a Recorrente, os Pedidos de Compensação ora em análise, indeferidos pela DRF/Camaçari/BA, contrariando decisão judicial transitada em julgado, que reconheceu a certeza e liquidez do crédito e a possibilidade de utilizá-lo na quitação dos impostos federais;

- o poder liberatório para pagamento de impostos federais encontra-se expressamente previsto no § 4º do art. 5º da Lei n.º 7.777, de 1989, podendo o crédito ser utilizado na quitação de débitos próprios ou de terceiros; o artigo 3º, II da Lei n.º 8.777, de 1991, ao extinguir o BTN, expressamente assegurou a liquidação dos títulos em circulação;

- os BTN têm características próprias de moeda, e tendo sido indicados pela lei que os criou como forma de pagamento de tributos, sua utilização, além da expressa previsão legal, em nada prejudica a União, visto que existia dinheiro destinado ao resgate dos títulos, realizando-se simplesmente um acerto de contas entre a União e o credor;

- com o Instrumento Particular de Cessão de Crédito celebrado entre a Recorrente e a Acrinor, cujo objeto é a cessão da diferença da correção monetária aplicada com base no IPC sobre os 5.300.000 BTNC, parte do crédito, originariamente pertencente à Acrinor, passou a pertencer à Recorrente, não havendo que se falar, conseqüentemente, em crédito de terceiros;

- ademais, a quitação com créditos de terceiros não estava respaldada na Instrução Normativa SRF n.º 21, de 1997, mas em lei específica, pelo que não foi revogado pela IN SRF n.º 41, de 2000;

- o Código Tributário Nacional - CTN expressamente estabelece que os créditos utilizados na compensação não precisam ser tributários, posto que podem ser líquidos e certos, vencidos ou vincendos e não existem créditos tributários vincendos;

- as compensações realizadas, cujos pedidos foram convertidos em “declarações de compensação”, conforme prevê o § 4º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002, encontram base legal e devem ser homologadas;

- a “Manifestação de Inconformidade” apresentada suspende a exigibilidade do crédito tributário e deve ser apreciada pela DRJ, conforme jurisprudência administrativa e judicial transcrita;

Ao final, requer que seja atribuído efeito suspensivo ao recurso, nos termos do art. 61 da Lei n.º 9.784, de 1999.

Às folhas 427/433, a DRF/Camaçari/BA, manteve a decisão recorrida em seus exatos termos e encaminhou o presente processo à Superintendência da Receita Federal na 5ª Região - SRRF/5ª RF para apreciação do recurso da contribuinte pela autoridade superior, nos termos do art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999, destacando a inexistência de efeito suspensivo e que os débitos, cuja compensação foi indeferida, sujeitam-se à cobrança imediata.

No Despacho Decisório proferido em 20/11/2006 (fls. 427/433), a SRRF/5ª RF declarou-se incompetente para o exame do recurso, e, no exercício do controle administrativo hierárquico, afastou a ocorrência de descumprimento de ordem judicial por parte da DRF/Camaçari/BA.

Às folhas 434/469, foi anexado requerimento da interessada, protocolizado em 09/11/2006, por ela denominado de “Manifestação de Inconformidade”, no qual reitera os argumentos trazidos na peça anterior.

Retomando o processo à Unidade de origem, foi determinada a ciência da interessada quanto à Ordem de Intimação emitida pela SRRF/5ª RF, tendo apresentado novo recurso (fls. 472/486) solicitando a reconsideração da decisão proferida.

Desta forma, em 13/04/2007 a SRRF/5ª RF exarou o Despacho Decisório de folhas 499/5000 mantendo a decisão anterior e determinando o “prosseguimento ao processo, segundo o trâmite indicado no item nove do despacho decisório recorrido”.

Após ciência da interessada (fls. 501/504), o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (BA), a qual indeferiu a solicitação da Recorrente, nos termos da seguinte ementa (fls. 508/518):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 04/05/2001

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. BÔNUS DO TESOURO NACIONAL CAMBIAIS - BTNC

Os Bônus do Tesouro Nacional Cambiais materializam promessa de pagamento por parte do Tesouro Nacional, a ser honrado pelo Ministério da Fazenda por intermédio do Banco do Central do Brasil, não comportando pedidos de restituição e de compensação com tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

ALCANCE DO PODER LIBERATÓRIO.

Os BTNC têm poder liberatório para pagamento de impostos federais, e o instituto da compensação é forma de extinção do crédito tributário distinta do pagamento, que se realiza pelo encontro de contas débitos "versus" créditos passíveis de restituição, nas condições e sob as garantias estipuladas pela lei.

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS COM CRÉDITO DE TERCEIROS. VEDAÇÃO EXPRESSA.

Incabível a compensação de débitos próprios do sujeito passivo com créditos de terceiros.

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO NÃO CONVERTIDOS EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INDEFERIMENTO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

Na hipótese de pedido de compensação não convertido em Declaração de Compensação, a autoridade da SRF que indeferiu o pedido deve dar prosseguimento a cobrança do crédito tributário já lançado de ofício ou confessado, independentemente de o sujeito passivo ter apresentado manifestação de inconformidade contra o indeferimento de seu pedido de compensação.

Solicitação indeferida

Cientificada da decisão acima em 26/02/2008 (AR - fls. 525) e irresignada com a decisão supra, a Recorrente apresentou em 25/03/2008, tempestivamente portanto, o Recurso Voluntário (fls. 526/546), no qual reitera argumentos da Impugnação, acrescentando em suma que:

- a) foi desrespeitada a coisa julgada material (transito em julgado);
- b) a ação que moveu foi em face do Banco Central mas o crédito reconhecido pode sim ser utilizado na quitação de impostos federais;
- c) não existe previsão legal que trata do procedimento para demonstrar a quitação dos impostos federais, violando o princípio da moralidade administrativa;
- d) o Banco Central e a Receita Federal formam o Ministério da Fazenda, e, portanto, a União Federal. O primeiro tem competência para pagar resgates e a segunda para fiscalizar a apuração e recolhimentos de tributos federais. Logo, é competência da RFB reconhecer a extinção do crédito;
- e) o crédito é contra a União Federal e não o Banco Central;
- f) estão preenchidos os requisitos para converter o pedido de compensação em declaração de compensação;
- g) não se pode exigir que os pedidos de compensação atendam aos novos requisitos no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Ao final, pede para reconhecer a extinção do crédito tributário pelo pagamento, face a utilização dos valores decorrentes do resgate dos Bônus do Tesouro Nacional (BTNC).

Por fim, verifica-se às fls. 557/562, Despacho da Procuradoria da Fazenda Nacional, informando que a Recorrente requereu o levantamento dos valores que se encontram depositados a título de garantia da execução em razão do trânsito em julgado da decisão proferida nos autos dos Embargos. A decisão proferida nos autos dos Embargos à Execução nº 5004359642012404720-1, determinou a suspensão da presente Execução até a decisão final nos processos administrativos nº 10920.001521/2001-45 e nº 13502.000216/2002-36.

Todavia, a Fazenda Nacional discorda do pedido de levantamento dos valores depositados, vez que se trata de garantia ofertada pela própria executada, objetivando embargar a

execução. Dessa forma, requer-se a manutenção da garantia, enquanto o processo de execução fiscal permanecer suspenso nos termos da sentença proferida nos autos dos Embargos à Execução.

Os autos foram, então, distribuídos a este Conselheiro para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Relator

Da Admissibilidade do Recurso

O Recurso Voluntário é tempestivo, com base no que dispõe o artigo 33 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, bem como atende as demais condições de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Objeto da lide

Trata o presente processo de Pedidos de Compensação de **Débito** com **Crédito** de Terceiros. Os pedidos foram protocolizados em **2001**, na DRF/Joinville-SC, de **débitos** da empresa **GPB - GAXETAS E PERFIS DO BRASIL LTDA** (atual denominação de **CARDINALI - Indústria e Comércio Ltda.**), CNPJ n.º 59.597.542/0011-08, com **crédito** da empresa **ACRINOR - Acrilonitrila do Nordeste S/A**, CNPJ n.º 13.546.353/0001-33, solicitado no processo 13502.000150/2001-01.

Veja-se:

DATA PROTOCOLO	DÉBITO DA	CÓD	P.A.	VCT	VALOR	PROCESSO DE CONTROLE
04/05/2001	CARDINALI	1097	20/04/2001	30/04/2001	23.426,58	13502.000216/2002-36
?	CARDINALI	1097	31/03/2001	10/04/2001	60.838,32	13502.000216/2002-36

A Recorrente requer que seja dado provimento ao recurso **para reconhecer a extinção do crédito tributário pelo pagamento**, face a utilização dos valores decorrentes do resgate dos Bônus de Tesouro Nacional adquiridos em 1989, no total de 5.300.000 BTNC, nos termos do que foi reconhecido pela decisão judicial transitada em julgado nos autos do MS n.º 91.0000130-9.

Histórico do Mandado de Segurança n.º 91.0130-9

A detentora do crédito (**ACRINOR**) adquiriu 5.300.000 de BTNC (Bônus do Tesouro Nacional Cambiais), criados pela Lei n.º 7.777, de 1989, sendo surpreendida, à época do resgate, com o indevido reajuste e o pagamento de cerca de 80% em cruzados novos, o que a motivou a impetrar o **Mandado de Segurança n.º 91.0000130-9**, contra essa ilegalidade, tendo obtido sentença de primeiro grau favorável, posteriormente confirmada pelo Tribunal Regional Federal/TRF da 1ª Região e também pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ.

Em resumo, no Pedido inicial, a impetrante solicita duas coisas (fls. 32/35):

i) a correção dos BTNC pelo IPC (Índice de Preços ao Consumidor), conforme contratado, e não pelo IRVF (Índice de Resgate de Valores Fiscais), segundo alteração produzida pelo art. 10 da Medida Provisória n.º 189, de 30 de maio de 1990; e

ii) a possibilidade de **pagamento de impostos federais** com a parcela a ela paga em cruzados novos, ou seja, 80% do total, já que 20% foram pagos em cruzeiros.

Tendo sido indeferida a liminar, conforme decisão às fls. 162/166, o Juiz Federal houve por bem, no mérito, assim decidir segundo a sentença às fls. 164/166:

*"(...) **JULGAR PROCEDENTE o pedido** para assegurar a Impetrante o direito a ter os 5.300.000 BTNC relacionados na inicial corrigidos pelo IPC até a data dos respectivos resgates, pagando-se-lhes as respectivas diferenças, bem assim o poder liberatório para pagamento de impostos federais, a partir dos respectivos vencimentos, conforme §§ 2º e 4º do art. 5º da Lei 7.777/89, vigente época da celebração do negócio jurídico".*

Na 2ª instância, na Apelação em **Mandado de Segurança n.º 93.01.31552-1-BA**, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região se posicionou, consoante voto e Acórdão as fls. 252/262, dando provimento aos recursos intentados pelos bancos privados para excluí-los da lide, negando provimento à apelação do **Banco Central do Brasil** e mantendo a decisão de mérito concessiva da segurança.

Alega a Recorrente que, *"(...) cumpre registrar que ação foi ajuizada contra o Banco Central posto que as irregularidades foram verificadas no resgate. Todavia, o crédito reconhecido na ação, em toda a sua amplitude, pode ser utilizado na quitação de impostos federais. É, portanto, crédito da titularidade da União e, por expressa disposição legal e determinação judicial, podia ser utilizando-o da forma como procedeu a Recorrente".*

Neste aspecto, cabe ressaltar que no voto do Relator, ao julgar a preliminar de ilegitimidade alegada pelos apelantes, as fls. 252/262, claro está seu posicionamento ao declarar que **o Banco Central é o único réu que deve figurar no pólo passivo**, pois é ele quem efetua, através do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, por ele administrado, o pagamento dos resgates dos títulos da dívida pública, tanto o principal quanto os juros. Tal entendimento foi corroborado pelo Superior Tribunal de Justiça, em julgamento ao Recurso Especial n.º 123.071/BA (97.0017296-1) interposto pelo Banco Central do Brasil, negando-lhe provimento e **afirmando que o BACEN legitima-se passivamente** para responder pela correção monetária no resgate de BTN 'S.

Esse Acórdão restou **transitado em julgado em 26 de junho de 2000**, conforme documento de fl. 30.

Do alegado descumprimento da decisão Judicial

Em seu recurso a Recorrente alega que houve descumprimento de decisão judicial transitada em julgada por parte da Administração Tributária.

“(…) Coisa julgada material é a qualidade da sentença que toma imutáveis e indiscutíveis seus efeitos substanciais. Trata-se da intangibilidade do conteúdo da sentença. O que se verifica após o trânsito em julgado da decisão”.

*“(…) Não há justiça e razoabilidade em se negar o direito creditório incontestado, devidamente constituído, exigindo-se do julgador a identificação da legislação aplicável, seu cotejo com o caso concreto e, além disso, **obediência aos ditames da decisão judicial transitada em julgado**”.*

Entendo que não assiste razão á Recorrente. Como bem pontuado pela decisão de piso, e que adoto como fundamentos para decidir *“(…) A autoridade administrativa não questionou o direito à correção dos BTNC pelo IPC e o poder liberatório para pagamento de impostos federais, conforme reconhecido judicialmente, **mas apenas questionou o direito à utilização do valor a que faz jus a ACRINOR para compensação dos débitos tributários da CARDINALI (atual GPB), direito esse, aliás, não reconhecido judicialmente**”.*

Neste ponto, há que ser ressaltado o contido no Parecer que lastreou o Despacho Decisório da DRF/Camaçari/BA, onde desta forma restou consignado:

*“(…) quando a Lei n.º 7.777/89 previu que os BTN seriam emitidos preferencialmente sob a forma escritural, abriu ela a possibilidade de também serem emitidos sob a forma de cédulas (títulos públicos cartulares), ou seja, em papel, hipótese esta **vedada pela Portaria MF n.º 170/89** ao estabelecer a exclusividade da forma escritural mediante registro no SELIC”.* (Grifei)

No mesmo Parecer, destaco o trecho a seguir transcrito: *“(…)Assim depreende-se que o §40 do art. 5º da citada lei, ao conceder poder liberatório para pagamento de impostos federais aos BTN a partir de seu vencimento, o fez para os títulos cartulares e não para os escriturais. Como a Portaria do MF só autorizou a emissão dos títulos escriturais, **concluimos pela inaplicabilidade do dispositivo legal**”.* (Grifei)

E continua acertadamente, agora delineando pela decisão recorrida, que a essa afirmação, a Recorrente nada contradisse, limitando-se apenas a alegar, quanto ao poder liberatório para pagamento de impostos federais, que "o artigo 3º, II da Lei n.º 7.777/91, ao extinguir o Bônus do Tesouro Nacional, assegurou, expressamente, a liquidação dos títulos em circulação". De fato, mas isso não confere aos contribuintes o direito de compensá-lo com tributos e contribuições administrados pela RFB, por tratar-se de título emitido pelo Tesouro Nacional.

Veja-se o que a Recorrente reconhece em seu recurso que (fl.535): *“(…) Todavia, não obstante a Administração esteja vinculada ao cumprimento da citada decisão, não há regulamentação acerca do procedimento para utilização do crédito. Assim, apesar de possuir o crédito, a Acrinor Acrilonitrila do Nordeste não tinha meios de utilizá-lo. É de se notar a incongruência da questão, haja vista que Administração não e permitido descumprir decisão judicial transitada em julgado”.*

Consta dos autos que a competência da Secretaria da Receita Federal se encontra delimitada com nitidez pelo seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF n.º 030, de 25 de fevereiro de 2005 (vigente à época dos fatos), e dentre suas atribuições não se encontra prevista a

prática de qualquer ato ligado a tais documentos (BTN). E, reforça esta tese o fato do Banco Central (BC) figurar como parte passiva no processo judicial, e não a Receita Federal.

E assim, também inexistente previsão regimental para que seja acatado o Pedido de Restituição de valores representados por Bônus do Tesouro Nacional, por faltar à RFB competência para tanto. Tal procedimento deve ser adotado pelo Ministério da Fazenda (MF), por meio do Banco Central do Brasil (BC).

Cabe ressaltar que no julgamento da Apelação em Mandado de Segurança n.º 93.01.31552-1/BA, pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região (fls. 252/262), o Relator expressamente considerou que "*(...) o Banco Central é o único réu que deve figurar no pólo passivo*", entendimento corroborado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, no julgamento do Recurso Especial n.º 123.071/BA (97.0017296-1), interposto pelo BACEN "*(...) o BACEN legitima-se passivamente para responder pela correção monetária no resgate de BTN's*". (Grifei)

E, prossegue a Recorrente alegando em seu recurso que, (fl. 536) "*(...) Diante desta situação, e com a intenção de dar cumprimento decisão judicial, a Acrinor Acrilonitrila do Nordeste quitou impostos federais seus e de outras empresas do grupo na proporção do montante reconhecido na sentença prolatada no mandado de segurança. Os pagamentos foram registrados nas respectivas Declarações de Créditos e Débitos de Tributos Federais - DCTF. Não houve, portanto, qualquer prejuízo para a União, posto que a Recorrente utilizou-se de valores reconhecidos judicialmente e, portanto, legítimos na quitação de tributos federais.*"

Conclui afirmando que "*Assim, a questão passível de análise restringe-se ao procedimento utilizado pela Recorrente para demonstrar a quitação dos impostos federais, vez que não existe previsão legal tratando da matéria*". (Grifei).

Sobre essa questão pontuada pela Recorrente, por bem sintetizar os argumentos tratados, com o qual estou de acordo e adoto como razões de decidir (forte no § 1º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999), transcrevo os itens 12 e 13 do Despacho Decisório da SRRF/5ª RF, de 27/11/2006 (fls. 430/433):

"12. A ordem judicial dirige-se ao Banco Central, cabendo à SRF no caso de o contribuinte optar pela utilização do valor para pagamento de tributos, a atualização dos débitos do contribuinte que seriam extintos pelo pagamento conforme determina a sentença, tanto é assim, que em pronunciamento à fl. 399, a Procuradoria da Fazenda Nacional afirma que a decisão transitada em julgado tem conteúdo nitidamente declaratório, não possuindo, no processo, força executiva imediata em relação à União Federal (seus tributos), **pois esta nem foi parte no feito**. Caberia, então, à impetrante adotar medidas complementares administrativas ou judiciais para ver seu direito exercido.

13. Ora, ao invés de se adotarem os procedimentos adequados para o exercício do seu direito nos termos da sentença junto ao Banco Central, ingressou-se com Pedido de Restituição cumulado com Pedidos de Compensação junto à Receita Federal, diversamente do que fora assegurado pela Justiça, qual seja, a utilização de seu crédito em BTN a

partir de seu vencimento para pagamento de tributos federais conforme § 40 do art. 5º da Lei n.º 7.777, de 19 de junho de 1989". (*Grifo original*)

Muito embora a Recorrente argumenta que o crédito aqui discutido é oponível à União Federal e não ao Banco Central do Brasil, que é mero agente responsável pelo pagamento do resgate dos títulos e considerando que no presente caso não tratamos do resgate do título, mas da utilização do crédito decorrente na quitação de impostos federais, entende que resta demonstrada a competência da Receita Federal do Brasil.

No entanto, neste ponto entendo correta a decisão de piso, qual seja, que os procedimentos para exercício do direito nos termos da sentença judicial deveriam ser adotados junto ao Ministério da Fazenda (MF), por meio do Banco Central do Brasil (BC), e não pela Receita Federal do Brasil que, como dito, não tem competência Regimental para fazê-lo.

Observa-se que cabe ao Ministério da Fazenda (MF) pagar ao portador do BTN o valor correspondente ao seu crédito. Claro está que o Banco Central do Brasil (BC) não delegou à Receita Federal a competência para tanto (edição da Portaria MF n.º 227/98 e, posteriormente, as Portarias MF n.º 259/2001 e 030/2005, aprovou seu Regimento Interno).

Todavia o fez ao Banco Central do Brasil por meio da Portaria MF n.º 430, de 22 de dezembro de 1987, onde estabelece as atribuições relacionadas aos órgãos nela indicados para o exercício das atividades relativas aos serviços de colocação e resgate de títulos da dívida pública federal.

Dispõe a Portaria que, dentre outras coisas, cabe ao Banco Central do Brasil:

3.2 - **realizar, através do SELIC**, os seguintes pagamentos e recebimentos relativos as operações da dívida:

3.2.1- recebimento das emissões;

3.2.2 - pagamento de encargos;

3.2.3- **pagamento dos resgates**;

Em suma, a sentença determinou pagar a diferença da correção pelo IPC dos valores dos BTN. A competência para efetivar este pagamento é do Banco Central do Brasil, por meio do SELIC, que é por ele administrado.

Desta forma, resta claro que não foi desrespeitada a coisa julgada material como alegado (qualidade da sentença e seus efeitos substanciais). Houve sim, ao meu sentir, um equívoco procedimental para utilização do resgate do título por parte da Recorrente.

Portanto, neste particular, também nenhum reparo a se fazer no Despacho Decisório bem como ne na decisão *a quo* ora em litígio.

Da utilização do crédito na quitação de impostos federais administrados pela RFB

No caso em questão, o crédito utilizado decorre do resgate de Bônus do Tesouro Nacional e foi reconhecido por decisão judicial com trânsito em julgado.

Cabe destacar que o artigo 3º, II da Lei n.º 8.777/91, ao extinguir o Bônus do Tesouro Nacional, assegurou a liquidação dos títulos em circulação.

Alega a Recorrente que a ação que moveu foi em face do Banco Central do Brasil, mas o crédito reconhecido pode ser utilizado na quitação de impostos federais. Que o Banco Central e a Receita Federal formam o Ministério da Fazenda, e, portanto, a União Federal. O primeiro tem competência para pagar resgates e a segunda para fiscalizar a apuração e recolhimentos de tributos federais. Logo, é competência da RFB reconhecer a extinção do crédito.

Pois bem. Para o deslinde dessa questão, subscrevo as considerações tecidas na decisão recorrida, adotando-as como razão de decidir (forte no § 1º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, passando as mesmas a fazer parte integrante desse voto, com as considerações por este relator efetuadas.

Consta do Parecer que lastreou o Despacho Decisório da DRF/Camaçari/BA, que *"quando a Lei n.º 7.777/89 previu que os BTN seriam emitidos preferencialmente sob a forma escritural, abriu ela a possibilidade de também serem emitidos sob a forma de cédulas (títulos públicos cartulares), ou seja, em papel, hipótese esta vedada pela Portaria MF n.º 170/89 ao estabelecer a exclusividade da forma escritural mediante registro no SELIC"*.

Quanto ao poder liberatório para pagamento de impostos federais, assim dispõe o §4º do art. 5º da Lei n.º 7.777, de 1989:

Art. 5º. O Ministro da Fazenda poderá autorizar a emissão de Bônus do Tesouro Nacional - BTN, destinados a prover o Tesouro Nacional de recursos necessários à manutenção do equilíbrio orçamentário ou para a realização de operações de crédito por antecipação da receita, observados os limites legalmente fixados.

§ 4º - Os BTN, a partir de seu vencimento, terão poder liberatório para pagamento de impostos federais, de responsabilidade de seu detentor ou de terceiros, pelo valor atualizado de acordo com os § 2º e 3º.

§ 5º - Os BTN serão emitidos preferencialmente sob a forma escritural, com registro em sistema centralizado de liquidação e custódia, dos direitos creditórios, das cessões desses direitos, bem assim dos resgates do principal e dos juros.

A Recorrente ressalta em seu recurso que, *"(...) Poder liberatório, segundo o glossário do Banco Central do Brasil é "a capacidade da cédula, ou moeda, de liberar débitos, de efetuar pagamentos. Assim, os valores, devidamente atualizados, a título de Bônus do Tesouro Nacional - que no presente caso foram ratificados por decisão judicial com trânsito em julgado - podem ser utilizados na quitação de débitos próprios ou de terceiros, por expressa previsão legal, qual seja, a Lei n.º 7.777/89 e não da Instrução Normativa"*.

Destaca a Recorrente que o poder liberatório para pagamento de impostos federais previsto na sentença engloba todo o crédito e não apenas a parcela paga com cruzados novos. Isto porque, diferentemente do quanto aduzido na decisão confrontada, o fundamento encontra-se expressamente previsto no §4º do artigo 5º da Lei n.º 7.777/89.

No entanto, como retratado no Parecer da DRF, há que ser destacado o trecho a seguir transcrito: "Assim depreende-se que o § 4º do art. 5º da citada lei, ao conceder poder liberatório para pagamento de impostos federais aos BTN a partir de seu vencimento, **o fez para os títulos cartulares** e não para os escriturais. Como a Portaria do MF nº 170/89, só autorizou a emissão dos títulos escriturais, **concluimos pela inaplicabilidade do respectivo dispositivo legal**". (Grifei)

A Portaria do MF nº 170, de 1989, é uma norma específica sobre os BTN, na qual estabelece que :

(...)

II- A emissão dos Bônus do Tesouro Nacional - BTN, processar-se-á **exclusivamente sob a forma escritura**, mediante registro dos respectivos direitos creditórios, bem assim das cessões desses direitos, no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, administrado pelo Banco Central do Brasil, **por intermédio do qual serão também creditados os resgates do principal e dos juros**. (Grifei)

(...)

V - A Secretaria do Tesouro Nacional e o Banco Central do Brasil, no âmbito de suas competências, adotarão as medidas necessárias à execução do disposto nesta Portaria".

E sobre a norma acima, a Recorrente nada contradisse, limitando-se apenas a alegar, quanto ao poder liberatório para pagamento de impostos federais, que o artigo 3º, II da Lei nº 7.777/91, ao extinguir o Bônus do Tesouro Nacional - BTN, assegurou, expressamente, a liquidação dos títulos em circulação.

Argumenta a Recorrente que os BTN têm características próprias de moeda, e tendo sido indicados pela lei que os criou como forma de pagamento de tributos, sua utilização, além da expressa previsão legal, em nada prejudica a União, visto que existia dinheiro destinado ao resgate dos títulos, realizando-se simplesmente um acerto de contas entre a União e o credor.

De fato. Mas é importante ressaltar que a situação versada nos autos, trata de direito creditório decorrente de correção de BTNC. E por isso, não confere aos contribuintes o direito de compensá-lo com tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, por tratar-se de título emitido pelo Tesouro Nacional. E assim, também inexistente previsão para que seja acatado o Pedido de Restituição de valores representados por Bônus do Tesouro Nacional, por faltar à RFB competência para decidir sobre esta matéria.

Repise-se que as Portarias MF nº 430, de 22/12/87, e nº 170/89, atribuíram ao Banco Central do Brasil o exercício das atividades relativas aos serviços de colocação e resgate de títulos da dívida pública federal, sendo incontroverso que o crédito deferido judicialmente ao contribuinte não se constituía em **receita administrada pela Administração Tributária federal**. A manutenção, pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), apenas daquela autarquia federal (BC) no polo passivo da ação mandamental confirma tal fato.

Portanto, neste caso, não existe possibilidade de se apreciar o Pedido de Restituição, porque não se trata de restituir eventual pagamento indevido. Se for o caso, trata-se

de pagar ao portador de cada Bônus do Tesouro Nacional o valor correspondente ao seu crédito. Mas isso é um procedimento a ser adotado pelo Ministério da Fazenda (atualmente Ministério da Economia) por meio do Banco Central do Brasil (BC) e não por meio da RFB - Receita Federal do Brasil, uma vez que o BTNC não se trata de tributo.

Da compensação com crédito de terceiros (cessão créditos)

Aduz a Recorrente que com o Instrumento Particular de Cessão de Crédito celebrado entre a recorrente e a ACRINOR, cujo objeto é a cessão da diferença da correção monetária aplicada com base no IPC sobre os 5.300.000 BTNC, parte do crédito, originariamente pertencente à ACRINOR, passou a pertencer recorrente, não havendo que se falar, conseqüentemente, em crédito de terceiros; Ademais, a quitação com créditos de terceiros não estava respaldada na Instrução Normativa SRF n.º 21, de 1997, mas em lei específica, pelo que não foi revogado pela IN SRF n.º 41, de 2000. Veja-se:

"(...) Ratifique-se que este credito, não obstante a IN SRF n.º 41/2000 já se encontrasse em vigor, podia ser utilizado para quitação de débitos de terceiros. Assim, a quitação com créditos de terceiros não estava respaldada na Instrução Normativa 21/97, mas em lei específica, não atingida pela IN SRF 41/2000".

"(...) Assim, as compensações realizadas, encontram base legal, sendo o credito suficiente para a extinção do credito tributário, pelo que os pedidos de compensações, convertidos em declarações de compensação, conforme prevê o §4º do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela Lei n.º 10.637/2002, devem ser homologadas".

Pois bem. No caso dos autos, a Recorrente à época em que protocolizou os Pedidos de Compensação, **a partir de 04/05/2001, a utilização de créditos de terceiros** para a compensação de seus débitos estava vedada por força da IN SRF n.º 41, de 2000. Tal vedação consta também na IN SRF n.º 210, de 2002, na IN SRF n.º 460, de 2004, e na IN SRF n.º 600, de 2005, legislação vigente à época dos fatos aqui tratados.

É importante frisar que ao contrário do que afirmou a Recorrente, o Instrumento Particular de Cessão de Crédito celebrado com a ACRINOR (doc. fls. 346/349), a partir do qual o crédito teria passado a lhe pertencer, não faz com que o crédito, **para efeitos compensatórios, não mais seja de terceiros**.

Também não assiste razão à Recorrente ao afirmar que a quitação com créditos de terceiros não estava respaldado pela Instrução Normativa n.º 21/97, mas numa lei específica, pelo que não foi revogada pela IN SRF n.º 41, de 2000. A Lei n.º 9.430, de 1996, ao tratar do instituto da compensação, em seu art. 74, previu que a RFB, atendendo a requerimento do contribuinte, **poderia autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração**.

Art. 74. O **sujeito passivo** que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, **relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal**, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições **administrados por aquele Órgão**. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)(Vide Decreto n.º 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória n.º 608, de 2013)

É de conhecimento que foi editado o Decreto n.º 2.138, de 1997, que admitiu, no seu art. 1º, a compensação com débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional, e o art. 7º do referido Decreto estabeleceu que caberia ao Secretário da Receita Federal baixar as normas necessárias à sua execução.

Com essa base legal, a Receita Federal editou a IN n.º 21, de 1997, que tratou dos Pedidos de Restituição, de Ressarcimento e de Compensação, bem como dos procedimentos administrativos a eles relacionados, prevendo à época, em seu art. 15, a possibilidade de compensação de débitos do contribuinte com créditos de terceiros e que foi posteriormente revogado pela IN SRF n.º 41/2000. Veja-se.

"Art. 15. A parcela do crédito a ser restituído ou ressarcido a um contribuinte, que exceder o total de seus débitos, inclusive os que houverem sido parcelados, poderá ser utilizada para a compensação com débitos de outro contribuinte, inclusive se parcelado. **(Revogado(a) pelo(a) IN SRF n.º 41, de 07 de abril de 2000)**

§1º A compensação de que trata este artigo será efetuada a requerimento dos contribuintes **titulares do crédito e do débito**, formalizado por meio do formulário "Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros", de que trata o Anexo IV. **(Revogado(a) pelo(a) IN SRF n.º 41, de 07 de abril de 2000).**

(...).

Portanto, inexistente óbice à revogação do art. 15 da IN SRF n.º 21, de 1997, pela IN SRF n.º 41, de 2000 - exceções previstas no § 1º, que não abrangem o presente litígio, uma vez que a Recorrente protocolizou os Pedidos de Compensação, **a partir de 04/05/2001**. Desta forma, a compensação em discussão contraria a legislação vigente à época dos pedidos.

Por fim, ressalta ainda a Recorrente que, (...) *Cumprе destacar, por oportuno, que o poder liberatório para pagamento de impostos federais previsto na sentença engloba todo o crédito e não apenas a parcela paga com cruzados novos. Isto porque, diferentemente do quanto aduzido na decisão ora confrontada, o fundamento encontra-se expressamente previsto no §4º do artigo 5º da Lei n.º 7.777/89, e não em digressões acerca da natureza do título*".

Por outro lado, nesse aspecto, como bem frisou a autoridade administrativa no Despacho Decisório e corroborado pela decisão de piso, "a sentença julgou procedente o pedido de liberação para pagamento de impostos federais da parcela paga em cruzados novos que estava retida. **Portanto, não há autorização judicial para utilização do crédito solicitado no processo 13502.000150/2001-01, para compensações próprias, e muito menos de terceiros.**" (destaques do original)

Do Pedido de Compensação x Pagamento

Aduz a Recorrente que (fl. 543), "(...) Assim, também na esfera tributaria vê-se a possibilidade da compensação na quitação dos débitos existentes, necessitando apenas: previsão legal de compensação; existência de crédito líquido e certo, que não esteja sob discussão judicial. No presente caso, o §4º do artigo 5º da Lei n.º 7.777/89 dispôs que os Bônus do Tesouro Nacional teriam poder liberatório para o pagamento de impostos federais, de responsabilidade de seu detentor ou de terceiros".

Afirma que a legislação dispõe que a realização seria feita sob a responsabilidade dos contribuintes e desta forma agiu a Recorrente, procedeu ao encontro de contas em sua escrita fiscal e a registrou nas Declarações de Créditos e Débitos de Tributos Federais (DCTF) encaminhadas.

Arremata concluindo que "Sob esse prisma, nos termos do que dispõe a Lei e a norma individual e concreta (sentença transitada em julgado), os Bônus do Tesouro Nacional tem o poder liberatório para pagamento de tributos, ou seja, os BTNCs tem características próprias de moeda e podem ser utilizados para a quitação do crédito tributário".

Pois bem. Como é cediço o **pagamento e a compensação** são formas distintas de extinção do crédito tributário e uma forma não se confunde com a outra. No caso, muito embora a Lei n.º 7.777/89, em seu art. 5º, §4º, está concedendo aos BTN o poder liberatório para pagamento de impostos federais, entendo ser inadequado a Recorrente solicitar a extinção do crédito tributário pela modalidade de compensação. Explico.

Isto porque, como bem salientado no Despacho Decisório, alguém que possua recursos em espécie e com eles pretender extinguir seus débitos tributários, não irá à Receita Federal do Brasil solicitar a compensação de seu dinheiro com o débito tributário de sua responsabilidade. Pelo contrário, o interessado irá ao banco e extinguirá seu débito **pelo forma de pagamento**.

Da mesma forma, se tiver em seu poder um cheque ou urna ordem de pagamento, por exemplo, emitidos pelo Tesouro Nacional, também não irá à Receita Federal requerer a compensação. Simplesmente pagará seu tributo mediante um DARF. Se feito isso, ai sim, os pagamentos dos tributos com valores reconhecidos por ação judicial, decorrentes da aquisição de Bônus do Tesouro Nacional, os débitos encontrariam-se extintos pelo pagamento, conforme assegurado pelo artigo 156, I do CTN:

Art 156. Extinguem crédito tributário:

I - o pagamento;

(...).

No entanto, como exposto, uma vez que a lei conferiu ao aludido título o poder liberatório para pagamento de impostos federais, **não há que se utilizar esses títulos para compensação, e sim para pagamento do débito tributário.**

Do Pedido de Compensação - conversão em Declaração de Compensação

Como é cediço, repise-se que à época em que protocolizou os pedidos de compensação, **a partir de 04/05/2001**, a utilização de créditos de terceiros para a compensação de seus débitos estava vedada por força da IN SRF n.º 41, de 2000. Tal vedação consta também na IN SRF n.º 210, de 2002, na IN SRF no 460, de 2004, e na IN SRF n.º 600, de 2005.

No entanto, a Recorrente alega em seu recurso que "o crédito em questão é certo, líquido e exigível, **não só por tratar-se de crédito financeiro**, posto que decorre de valor recolhido à União, mas porque foi confirmado por decisão judicial transitada em julgado, e foi utilizado nos termos do que estabelece o artigo 170 do CTN", 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 líquido e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Portanto, ressalta que o Código Tributário Nacional expressamente estabelece que os créditos utilizados na compensação **não precisam ser tributários**, posto que podem ser líquidos e certos, vencidos ou vincendos e não existem créditos tributários vincendos.

Assim, as compensações realizadas, encontram base legal, sendo o crédito suficiente para a extinção do crédito tributário, pelo que os Pedidos de Compensação, **convertidos em Declarações de Compensação**, conforme prevê o §4º do artigo 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 10.637/2002, deve ser reconhecida a sua conversão em declaração de compensação e homologadas.

Conclui afirmando que, "(...) *não se deve exigir que os pedidos de compensação, pendentes de apreciação pela autoridade administrativa, atendam aos novos requisitos previstos no art. 74 da Lei n.º 9.430/96, pela sua superveniência e sob pena de inviabilizar a própria conversão em declaração de compensação*".

Pois bem. Preliminarmente, há que ser ressaltado que a compensação tributária terá que reger-se pela lei vigente no momento em que o contribuinte a aciona (no caso, na data da apresentação do Pedido de Compensação - **a partir de 04/05/2001**).

Também há que ser destacar que para ser concretizada a conversão em Declaração de Compensação é preciso observar **(i)** se o Pedido de Compensação atendeu aos requisitos legais exigidos ao tempo do seu protocolo e ainda, **(ii)** se estava pendente de apreciação pela autoridade administrativa ao tempo da edição da Lei n.º 10.637/02, que introduziu o §4º do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96. Veja-se:

Art. 74. **O sujeito passivo que apurar crédito**, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, **relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal**, passível de restituição ou de ressarcimento, **poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios** relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002).

§4º. Os **pedidos de compensação pendentes** de apreciação pela autoridade administrativa **serão considerados declaração de compensação**, desde o seu protocolo, **para os efeitos previstos neste artigo**. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002) (*Grifei*)

A Recorrente reconhece que o crédito, não obstante a IN SRF n.º 41/2000 já se encontrasse em vigor na época do pedido, podia ser utilizado para quitação de débitos de terceiros. Assim, a quitação com créditos de terceiros não estava respaldada na Instrução Normativa 21/97, mas em lei específica (§4º do art. 5º, da Lei n.º 7.777/89), não atingida pela IN SRF 41/2000.

Pois bem. Analisando-se o artigo 74 da lei acima, a conversão dos Pedidos de Compensação em Declaração de Compensação, a partir de outubro de 2002, com a publicação da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que incluiu o § 4º no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, não pode ser tomada isoladamente do seu *caput*, alterado pela mesma norma, que

determinou que o contribuinte só poderia utilizar créditos por ele apurados para compensação de "*débitos próprios*".

Ora, o parágrafo pode explicar, restringir ou modificar o *caput*, mas não pode ser interpretado sem qualquer referência aos débitos que se podem compensar, eles só podem ser compensados por declaração sendo débitos próprios, não de terceiros.

E mais. No caso, diferente do alegado pela Recorrente, a pessoa jurídica contribuinte não preencheu, objetivamente, os requisitos normativos constantes dos arts. 170, do Código Tributário Nacional e 74 da Lei n.º 9.430/1996 e, portanto não se pode entender pela possibilidade jurídica de compensação de crédito de um contribuinte (devedor) com débitos de outro (terceiro), nos termos do disposto no art. 170 do CTN e do art. 368 do Código Civil Brasileiro. Noutros termos, para que se ultime a compensação pretendida pelo sujeito passivo, há de existir identidade de partes entre credor e devedor.

Conforme se denota nos dispositivos legais acima transcritos, quando da instituição do modelo de compensação tributária baseado na entrega de uma declaração de compensação, não há a possibilidade de utilização de créditos de um contribuinte para quitar débitos de outro. O *caput* do art. 74 é expresso: **sujeito passivo que apurar crédito, passível de restituição/ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débito próprio.**

Mais adiante, no § 4º do art. 74, há previsão de que Pedidos de Compensação pendentes de apreciação serão considerados Declaração de Compensação. Até este ponto, não há qualquer restrição à conversão geral e irrestrita. Contudo, prossegue a redação: **para os efeitos previstos neste artigo.** Ou seja, repisando-se, a interpretação do teor do § 4º do art. 74 não pode dissociar-se da redação do *caput* do mesmo artigo que **limita a compensação entre crédito e débito do mesmo contribuinte.**

Portanto, no presente caso, não se trata de "Declaração de Compensação" apresentada sob a égide da Lei n.º 10.637, de 2002, porque as DCOMP previstas na legislação referem-se à compensação de créditos apurados pelo próprio sujeito passivo, enquanto que no presente caso a Recorrente pretende a **compensação com crédito de terceiros.** Conseqüentemente, também não há que se falar em "Pedidos de Compensação" convertidos em DCOMP, por faltar-lhes o requisito essencial: da mesma forma acima, **tratar-se de compensação com créditos próprios.**

Para não pairar dúvidas, chamo a atenção para o disposto no art. 4º da Lei n.º 11.051, de 2004 (que altera a redação do citado art. 74, da Lei n.º 9.430/96, acrescentando-se o §12), que dispôs, inclusive, que será considerada não declarada a compensação **na hipótese em que o crédito seja de terceiros**, que se refira a título público ou **em que o crédito não se refira a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal.**

Art. 74 (...)

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

(...)

II – em que o crédito:

a) Seja de terceiros. (...) (Grifei)

Em complemento, objetivando ilustrar o acima exposto, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em seu Parecer PGFN/CDA/CAT nº 1.499, de 2005, concluiu pela inexistência de conversão em Declaração de Compensação dos Pedidos de Compensação fundados em **créditos de terceiros**, "crédito-prêmio" (instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 1969), título público, crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado e crédito **que não se refira a tributos e contribuições administrados pela RFB**. Veja-se trechos abaixo reproduzidos:

V - COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIRO - PEDIDOS PENDENTES DE APRECIÇÃO NÃO SÃO CONVERTIDOS EM DCOMPS

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

39. (...)

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

41. Com efeito, o precitado art. 74 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02, ao instituir a "**declaração de compensação**", expressamente previu que a mesma **só poderia ser prestada pelo próprio detentor do crédito contra o Fisco**, ou seja, para que a "declaração de compensação" feita à Secretaria da Receita Federal extinga o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 74, § 22, da Lei nº 9.430/96), mister se faz que o contribuinte utilize-se de créditos próprios.

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

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

44. (...)

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

46. (...)

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

(...)

Assim, muito embora a Recorrente alega que, "(...) a conversão é a regra e a sua negativa a exceção. Não se deve exigir que os pedidos de compensação, pendentes de apreciação pela autoridade administrativa, atendam aos novos requisitos previstos no art. 74 da Lei n.º 9.430/96, pela sua superveniência e sob pena de inviabilizar a própria conversão em declaração de compensação".

No entanto, verifico que o Decreto n.º 2.138, de 1997, admitiu, no seu art. 1.º, a compensação com débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional, e o art. 7.º do referido Decreto estabeleceu que caberia ao Secretário da Receita Federal baixar as normas necessárias à sua execução. Desta forma, foi editada a **IN SRF n.º 21, de 1997**, que tratou dos Pedidos de Restituição, de Ressarcimento e de Compensação, bem como dos procedimentos administrativos a eles relacionados, prevendo à época, em seu art. 15, a possibilidade de compensação de débitos do contribuinte com créditos de terceiros, o qual, como visto e reproduzido em tópico anterior, foi posteriormente revogado pela IN SRF n.º 41/2000.

Portanto, inexistiu óbice legal à revogação do art. 15 da IN SRF n.º 21, de 1997, pela IN SRF n.º 41, de 2000 - exceções previstas no § 1.º, que não abrangem o presente litígio. Logo, a compensação em tela já contrariava a legislação vigente à época dos pedidos.

E, consolidando a interpretação em questão, foram editadas as IN RFB n.º 900/2008, 1.300/2012 e 1.717/2017, que assim dispuseram, respectivamente:

Art. 86.

(...)

Parágrafo único. Não foram convertidos em Declaração de Compensação os pedidos de compensação pendentes de apreciação em 1.º de outubro de 2002, **que têm por objeto créditos de terceiros**, "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1.º do Decreto-Lei n.º 491, de 1969, título público, crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado e crédito que não se refira a tributos administrados pela RFB.

Art. 97. Os pedidos de compensação que, **em 1.º de outubro de 2002**, encontravam-se pendentes de decisão pela autoridade administrativa da RFB serão considerados Declaração de Compensação, para efeitos do previsto no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Parágrafo único. **O disposto no caput não se aplica aos pedidos de compensação pendentes de apreciação em 1.º de outubro de 2002 que têm por objeto créditos de terceiros**, "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1.º do Decreto-Lei n.º 491, de 1969, título público, crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado e crédito que não se refira a tributos administrados pela RFB.

Nesse contexto, conclui-se que o Pedido de Compensação de créditos de um contribuinte, com débitos de outro, não foram convertidos em Declaração de Compensação com a edição das alterações trazidas ao art. 74, da Lei n.º 9.430/96 pela Lei n.º 10.637/2002.

Desta forma, não se afigura correto, pois, a conversão dos Pedidos de Compensação desse jaez (com créditos de terceiros) em Declarações de Compensação, por total ausência de previsão legal para tanto.

Da suspensão da exigibilidade do Crédito

Uma vez que é efeito automático do Recurso Voluntário a suspensão da exigibilidade do crédito lançado, por força do art. 151, inciso III, do CTN, e do art. 33 do Decreto n.º 70.235/72, descabe qualquer providência do Órgão Julgador quanto ao pedido levado a efeito nesse sentido.

Dispositivo

Por tudo quanto exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto, mantendo-se hígida a decisão de piso.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra