



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.000575/2003-74
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-015.415 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 13 de junho de 2024
Recorrente ELIANE NORDESTE REVESTIMENTOS CERAMICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 10/06/2003 a 30/06/2003

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE. DECISÃO JUDICIAL. COISA JULGADA. VEDAÇÃO INTRODUZIDA PELA LEI n. 10.637/2002.

Com a edição da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, que alterou a redação do *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, passou a ser vedada expressamente a compensação de débitos com créditos de terceiros, tornando inócua decisão judicial que só afastava a vedação da IN/SRF nº 41/2000.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo **Contribuinte**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3101-001.199**, de 21/08/2012 (fls. 476 a 490)¹, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O processo trata de **Declaração de Compensações** de débitos da Contribuinte (Formulário papel, entregue em 10/06/2003) e documento intitulado “Créditos Decorrentes de Decisão Judicial, com créditos de terceiros (créditos de IPI) reconhecidos judicialmente, pertencentes a empresa **Nitriflex S/A - Indústria e Comércio**, CNPJ n.º 42.147.496/0001-70.

O referido crédito encontrava-se amparado em decisões judiciais transitadas em julgado, no Mandado de Segurança n.º **98.0016658-0**, impetrado em 21/07/98 - pela empresa Nitriflex, e teve por objeto o reconhecimento do direito ao crédito de IPI, no período de 08/1988 até 07/1998, decorrente da aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, com trânsito em julgado anteriormente à data em que entrou em vigor a novel vedação do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 (Lei n.º 10.637/2002). Houve ainda o Mandado de Segurança n.º **2001.51.10.001025-0**, garantindo o direito de cessão do crédito a terceiros, para utilização em compensação tributária, afastados os efeitos da IN SRF n.º 41/2000.

A DRF/Nova Iguaçu/RJ, analisou o Pedido e, em parecer que fundamenta o Despacho Decisório, informou que os processos “...*tratam de compensação de débitos do interessado com créditos de terceiros oriundos de decisão judicial transitada em julgado*”, destacando que “...*todas as compensações utilizam o direito creditório obtido na esfera judicial pela empresa Nitriflex, vale lembrar, de crédito de terceiro. Ademais, as compensações foram apresentadas após 29/08/2002 enquadrando-se na vedação ressaltada no item 6 (seis) deste parecer, conforme entendimento da PFSN/NIU*”.

Pelo entendimento esposado no Parecer da PSFN/Nova Iguaçu - RJ, quando o **Mandado de Segurança (MS) n.º 2001.5110001025-0** foi ajuizado inexistia lei expressa que dispusesse sobre a compensação tributária de débito de um contribuinte mediante a utilização de crédito de terceiros, embora a Instrução Normativa SRF n.º 41/2000 já vedasse esta espécie de compensação tributária. A DRF, então, **não homologou** as compensações declaradas nos processos n.º 13502.000506/2003-61 e **13502.000575/2003-74 (o presente)**.

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** alegando, em síntese, que: (a) o MS n.º 98.0016658-0 foi impetrado em 21/07/1998, pelo que sujeita-se o crédito de IPI lá pleiteado ao regime jurídico de compensação vigente à época da impetração (seguindo o entendimento do E. STJ), qual seja aquele previsto no art. 170 do CTN e arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430/1996, regulamentados pela IN SRF n.º 21/1997, que permitia a cessão do crédito para terceiro; (b) a Nitriflex lançou mão de medida judicial para afastar a aplicação da IN SRF 41/00 (que passou a proibir a cessão de crédito para terceiros não optantes do REFIS), sendo proposto o Mandado de Segurança n.º 2001.51.10.001025-0, em 2001, para impedir que a IN SRF n.º 41/2000 obstasse a livre disposição do crédito do IPI, conquistado em juízo; que as disposições da citada IN foram repetidas no art. 30 da IN SRF n.º 210/2002; (c) em 12/09/2003 transitou em julgado o Acórdão proferido pelo TRF/2ª Região que, convalidando a medida liminar deferida e concedendo a ordem, decidindo pela irretroatividade da legislação então limitadora do direito à plena disponibilidade do crédito (IN SRF n.º 41/2000)

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

para alcançar fatos consumados sob a égide de normas que o garantiam expressamente, o art. 170 do CTN e arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/1996, regulamentados pela IN/SRF 21/1997; (d) mesmo que se pudesse abstrair o comando das coisas julgadas, a nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 entrou em vigor 01/10/2002, no que só pode afetar créditos desde então gerados; e, mesmo que se empreste vigor à MP nº 66/2002, somente créditos gerados a partir de 29/08/2002 poderiam ser afetados pela novel regra, e, tendo em conta que os fatos jurídicos que ensejaram o direito creditório são anteriores àquela data (08/1988 até 07/1998), não poderiam ser afetados.

O recurso foi apresentado à **DRJ em Juiz de Fora/MG** que, proferiu o **Acórdão nº 09-20.988**, de 29/09/2008 (fls. 91 a 97), considerando **improcedente** a Manifestação, não homologando a compensação, sob os seguintes fundamentos: (a) as compensações declaradas a partir de 01/10/2002, de débitos do sujeito passivo com crédito de terceiros, esbarram em inequívoca disposição legal - MP nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, impeditiva de compensações da espécie; (b) é descabida a pretensão de legitimar compensações de débitos do requerente com crédito de terceiros, declaradas após 01/10/2002, pretensão essa fundada em decisão judicial proferida anteriormente àquela data, que afastou a vedação, outrora existente, em IN da RFB; e (c) inexistente demonstração, no processo, de saldo do crédito reconhecido em favor do estabelecimento Nitriflex S/A Indústria e Comércio, ainda disponível, para a pretendida compensação.

Cientificado do Acórdão da DRJ, o Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** reiterando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, destacando: (a) que a data importante para a solução da lide não é a da transmissão das declarações de compensação, e sim a da geração dos créditos cedidos pelo terceiro (Nitriflex) - agosto/88 a julho/98, sob pena de afronta ao direito adquirido; (b) as decisões transitadas em julgado versam sobre relações jurídicas determinadas no tempo, e não relações jurídicas continuativas; (c) houve homologações tácitas - o Fisco dispõe de cinco anos para analisar as compensações, mesmo que os pedidos tenham sido apresentados antes da vigência da Lei nº 10.833/2003, que incluiu o § 5º no art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Instada a se manifestar, a Procuradoria da Fazenda Nacional defende o oposto, no que tange à homologação tácita, uma vez que o lapso de 5 anos para incidência do dispositivo legal citado só pode ser contado a partir de 30/10/2003, data da alteração legislativa, visto que antes de tal marco não havia para a administração tributária qualquer prazo limite para a homologação das compensações.

Os autos, então, vieram ao CARF para **julgamento do Recurso Voluntário**, sendo exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3101-001.199**, de 21/08/2012, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, da Terceira Seção de Julgamento, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado, sob os seguintes fundamentos: (a) homologação tácita: o prazo de 5 (cinco) anos para homologação das compensações veio para o sistema jurídico com o art. 17 da MP nº 135/2003, com vigência a partir de 30/10/2003, sendo plausível admitir que antes dessa data não corria o indigitado prazo, e o *dies a quo* do prazo homologatório para todas as declarações apresentadas anteriormente a 30/10/2003 vem a ser a própria data de vigência da Medida Provisória; e (b) na compensação de débitos com créditos de terceiros, a data de geração dos créditos cedidos pelo terceiro é de somenos importância que a data de apresentação da declaração de compensação, pois aquela representa o início de uma faculdade de agir; ao passo que na apresentação da declaração o cessionário exerce realmente o seu direito. Faculdade de agir não se confunde com direito adquirido. Este precisa, de fato, ser exercido para

adentrar no patrimônio de quem tem a faculdade de agir prevista numa decisão judicial, ou mesmo na legislação que contém a previsão do direito.

Houve apresentação de **Embargos de Declaração** por parte do Contribuinte, suscitando quatro vícios de omissões apontados. No entanto, os referidos embargos, por não estarem caracterizadas as omissões apresentadas, foram rejeitados em Despacho em Embargos.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificado do Acórdão Recorrido e do Despacho que rejeitou os Embargos opostos, o **Contribuinte** apresentou **Recurso Especial**, suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária com relação as seguintes matérias: (1) Homologação da compensação em face do cumprimento da coisa julgada no MS nº 2001.51.10.001025-0; e (2) Homologação tácita das compensações. Indicou como paradigma, para a matéria 1, os Acórdãos nº 3201-001.277 e nº 3201-001.691, e, para a matéria 2, os paradigmas nº 3803-01.971 e nº 3201-001.277.

No **Exame de Admissibilidade** do recurso, foi negado seguimento em relação à matéria 2, na medida em que a questão da homologação tácita encontra-se Sumulada em sentido contrário ao requerido (Súmula CARF nº 170).

Quanto a matéria 1, no Acórdão confrontado (nº 3201-001.277, de 2013 - do próprio Contribuinte), alega-se a apreciação da mesma situação fática: as decisões comparadas divergem sobre a interpretação das normas processuais de compensação aplicadas no tempo, à vista do mesmo contexto judicial. O Acórdão recorrido entende que a superveniência da vedação de compensação de créditos de terceiros, com a MP nº 66/2002 prevalece ante a decisão judicial que não teve tal inovação legislativa como foco. De outro lado, no paradigma, entendeu-se que a novidade legal não seria obstáculo ao cumprimento da decisão judicial que havia decidido pela permissão de compensação com créditos de terceiros.

Os aspectos fáticos/judiciais são os mesmos, o contexto legal também é o mesmo e os resultados são diferentes, pelo que resta **configurada a divergência jurisprudencial**.

Posto isto, com as considerações tecidas no **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial, expedido pela **1ª Câmara / 3ª Seção** de julgamento, exarado pelo Presidente da 1ª Câmara, foi **dado seguimento parcial** ao Recurso Especial do Contribuinte, apenas em relação à divergência (1) Homologação da compensação em face do cumprimento da coisa julgada no MS nº 2001.51.10.001025-0.

Cientificada do Despacho de Admissibilidade que deu seguimento parcial, a **Fazenda Nacional** apresentou suas **Contrarrrazões**, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, mantendo-se o Acórdão recorrido. “a coisa julgada não pode ser invocada quando da superveniência de legislação que repercute na relação jurídica sobre o qual a coisa julgada se operou. Portanto, a partir de 1º de outubro de 2002, a decisão judicial favorável à terceira empresa não mais socorre o contribuinte na pretensão de compensar seus débitos com créditos de terceiros”.

Em 23/11/2023, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo **Contribuinte** é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - **1ª Câmara**, de 25/10/2022 (fls. 800 a 804), exarado pelo Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, sendo evidente a divergência jurisprudencial sobre a interpretação das normas processuais de compensação aplicadas no tempo, à vista do mesmo contexto judicial. Ressalta-se que, no Acórdão paradigma confrontado (3201-001.277, de 2013 - do próprio Contribuinte), alega-se a apreciação da mesma situação fática do recorrido, pelo que cabe endossar a admissibilidade, nos seus termos e fundamentos.

Portanto, cabe o conhecimento do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Do Mérito

A controvérsia tratada no presente Recurso Especial diz respeito a decidir se é cabível ou não a homologação da compensação de débitos com créditos de terceiros em face do cumprimento da coisa julgada no MS nº 2001.51.10.001025-0.

Consta dos autos que a empresa Nitriflex S.A. - Indústria e Comércio cedeu ao Contribuinte os créditos aqui controvertidos, pautando-se por decisões judiciais. O primeiro **Mandado de Segurança (nº 98.0016658-0)** teve por objeto o reconhecimento do direito ao crédito presumido de IPI à **Nitriflex**, decorrente da aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. O segundo **Mandado de Segurança (nº 2001.51.10.001025-0)** teria sido impetrado preventivamente para resguardar o direito de crédito, já reconhecido judicialmente, de modo que fosse afastada a restrição imposta pela Instrução Normativa SRF nº 41/2000, que vedava a utilização de créditos de terceiros na compensação de débitos próprios.

A decisão recorrida entendeu pela impossibilidade da compensação pretendida pelo Contribuinte, pois à época do encontro de contas já havia norma legal impedindo a compensação com créditos de terceiros. Ou seja, a decisão judicial proferida com base na legislação anterior não autorizaria a compensação com crédito de terceiros, em função de ser vedada pela legislação vigente à data do encontro de contas.

O Contribuinte assevera que a **superveniência de legislação ordinária** vedando a possibilidade de compensação de débitos com **créditos de terceiros** não impede que se proceda à referida compensação, caso exista decisão judicial anterior com trânsito em julgado. Ou seja, entende que aquela legislação superveniente não mitigaria os efeitos da decisão judicial, ainda que o pedido fosse formulado quando já vigente a legislação impeditiva da compensação.

No caso concreto, em 10/06/2003, data da Declaração de Compensação feita pela empresa Nitriflex (fls. 5/6), a empresa tinha em seu favor decisão judicial que garantia a existência do crédito. A transferência do crédito era negócio entre particulares que não obrigaria a terceiros, muito menos à Fazenda Nacional que, pela decisão havida no Mandado de Segurança (MS) nº 98.0016658-0 passara a devedor da Nitriflex e obrigado a aceitar que fossem cedidos os créditos em razão do MS nº 2001.51.10.001025-0.

O **objeto da ação e a causa de pedir** do Mandado de Segurança nº 2001.51.10.001025-0 foi a **ilegalidade** da Instrução Normativa SRF nº 41/2000, que, em seu art. 1º, vedava expressamente a utilização de créditos próprios em benefício de terceiros para fins de

compensação. Ou seja, o Contribuinte obteve tutela judicial reconhecendo a ilegalidade do Ato Normativo editado pela RFB, pois, conforme entendimento que prevaleceu em âmbito judicial, na data de sua entrada em vigor, não havia respaldo legal para que a RFB impusesse tal restrição.

Cabe aqui registrar que a matéria tratada nesses autos não é nova e é de amplo conhecimento no âmbito deste CAREF, existindo julgados semelhantes, inclusive em relação a créditos pertencentes ao mesmo terceiro (empresa Nitriflex S.A - Indústria e Comércio), amparado pelos mesmos processos judiciais. Como exemplo, cite-se o **Acórdão nº 9303-010.458**, de 18/06/2020, desta 3ª Turma da CSRF, de Relatoria da Conselheira Érika Costa Camargos Autran, que foi reproduzida em voto recente, quando do julgamento do PAF nº 10735.000890/2003-70, que resultou no **Acórdão nº 9303-014.122**, de 22/06/2023, de Relatoria do Conselheiro Vinícius Guimarães, assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE. VEDAÇÃO INTRODUZIDA PELA LEI Nº 10.637/2002.

Com a edição da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, que alterou a redação do caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, passou a ser vedada a compensação com créditos de terceiros, tornando inócua decisão judicial que só afastava a vedação da IN/SRF nº 41/2000 e que foi posteriormente afastada por ação rescisória, tornando a Fazenda Nacional desimpedida de proceder à cobrança dos débitos indevidamente compensados.

“Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por **unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento** (...)”.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Vinicius Guimaraes, Semiramis de Oliveira Duro (suplente convocada), Gilson Macedo Rosenberg Filho, Oswaldo Goncalves de Castro Neto (suplente convocado), Erika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira (Presidente). *(grifo nosso)*

No mesmo sentido, e igualmente unânime, precedente mais recente, de relatoria do Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho (Acórdão nº 9303-014.184, de 19/07/2023):

“COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIRO. IMPOSSIBILIDADE. **A partir de 1º de outubro de 2002, as compensações de débitos do sujeito passivo com crédito de terceiro esbarram em inequívoca disposição legal, impeditiva de compensações da espécie. É descabida a pretensão de legitimar compensação de débitos do requerente, com crédito de terceiro, após 1º de outubro de 2002, pretensão essa fundada em decisão judicial, que afastou a vedação, outrora existente, em instrução normativa.**

Acordam os membros do colegiado, por **unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos em negar-lhe provimento.**

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Vinicius Guimaraes, Semiramis de Oliveira Duro, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Erika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira (Presidente). *(grifo nosso)*

A legislação aplicável à compensação é aquela vigente na data do encontro de contas entre débitos e créditos da Fazenda e do Contribuinte. E, havendo vedação legal em tal data ao aproveitamento de créditos, a compensação não pode ser homologada, ainda que seja o crédito decorrente de decisão judicial pretérita ao comando legal que institui a vedação.

A regra, de clareza cristalina, e adotada desde composições mais antigas deste CARF, de forma unânime, v.g., no Acórdão n.º 9303-013.284, de 14/04/2022:

“COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS APRESENTADA NA VIGÊNCIA DA LEI 10.637/2002. VEDAÇÃO. Com a edição da Medida Provisória n.º 66/2002, convertida na Lei n.º 10.637/2002, que alterou a redação do caput da Lei n.º 9.430/96, **passou a ser vedada, agora por disposição legal, a compensação com créditos de terceiros, tornando inócua decisão judicial que só afastava a vedação da IN/SRF n.º 41/2000**, ainda mais quando rescindida.

Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em negar-lhe provimento**.

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

Pelo exposto, resta assentado no âmbito deste tribunal administrativo, em vários precedentes relativos às mesmas empresas, e a idênticas decisões judiciais, que a norma de ordem legal que estabelece vedação a determinadas modalidades de compensação (v.g., com créditos de terceiros), e que não foi combatida especificamente em ação judicial, aplica-se a compensações efetuadas já sob sua égide.

Nesse contexto, de pouca relevância, a nosso ver, a discussão judicial no bojo de ação rescisória (que a empresa noticia ter sido objeto de nova decisão no âmbito do STJ, em petição datada de 07/06/2024), utilizada a título de endosso em alguns dos precedentes aqui mencionados, visto que não ataca o cerne da negativa de homologação: a contrariedade a lei vigente no momento da compensação (art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, na redação dada pela Medida Provisória n.º 66/2002, convertida na Lei n.º 10.637/2002).

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, em **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan