



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

**Processo n°** 13502.000589/2003-98  
**Recurso n°** 268.525 Voluntário  
**Acórdão n°** **3801-00.986 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2012  
**Matéria** Compensação  
**Recorrente** CERAMUS BAHIA SA PRODUTOS CERAMICOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 18/06/2003 a 30/06/2003

**COMPENSAÇÃO. - PRINCÍPIO DO “TEMPUS REGIT ACTUM”.  
VERIFICAÇÃO DO PRESSUPOSTO EM FACE DO DIREITO  
APLICÁVEL.**

A lei aplicável, em matéria de compensação tributária, será aquela vigente na data do encontro de créditos e débitos, pois neste momento é que surge efetivamente o direito à compensação, de acordo com os cânones traçados pelo Direito Privado a tal instituto, que devem ser respeitados pela lei tributária.

**IPI. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE  
TERCEIROS. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.  
APLICAÇÃO INTERTEMPORAL DAS ALTERAÇÕES  
LEGISLATIVAS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA SE  
CONSIDERADA NÃO DECLARADA A COMPENSAÇÃO.  
HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.**

No regime previsto nas Instruções Normativas SRF n° 210/2002 e 226/2002, e no artigo 74 da Lei n° 9.430/1996, na redação decorrente da Medida Provisória n° 66/2002, convertida na Lei n° 10.637/2002, não havia previsão para se considerar não declarada a compensação com créditos de terceiros. Esta surgiu apenas com a alteração do § 12 do art. 74, pela Medida Provisória n° 219/2004, convertida na Lei n° 11.051/2004.

A legislação vigente no momento do encontro de contas limitava-se a prever o indeferimento liminar do pedido de compensação (IN SRF n° 226/2002, revogada pela IN SRF n° 460/2004). A Lei n° 11.051/2004 aplica-se apenas às compensações pretendidas após o início da vigência da alteração legislativa. Parecer PGFN/CDA/CAD n° 1.499/2005 (itens 88, 90 e “c.4”).

Tendo a autoridade prosseguido com o processo administrativo fiscal nos termos da lei de regência recebeu o pedido de compensação como

“declaração de compensação” sujeita aos efeitos próprios, inclusive da homologação tácita.

O protocolo de declaração em 18/06/2003. Intimação do despacho decisório em 23/10/2008. Homologação tácita reconhecida.

Recurso Voluntário provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a proposta de conversão em diligência para o exame da regular constituição do crédito tributário, vencido o Conselheiro Flávio de Castro Pontes (Relator). No mérito, por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso para considerar homologadas tacitamente as compensações objeto do processo. Vencido também no mérito o Conselheiro Flávio de Castro Pontes. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Ricardo Alexandre Hidalgo Pace OAB/SP nº 182.632. Designado o Conselheiro Sidney Eduardo Stahl para redigir o voto vencedor

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes – Presidente e Relator.

(assinado digitalmente)

SIDNEY EDUARDO STAHL - Redator designado.

EDITADO EM: 22/02/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Sidney Eduardo Stahl, José Luiz Bordignon, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Paulo Sérgio Celani. Ausente justificadamente a Conselheira Daniela Ribeiro de Gusmão. Declarou-se impedida a Conselheira Andréa Medrado Darzé.

## Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos, em razão do princípio da economia processual:

*O estabelecimento acima qualificado apresentou, em 18/06/2003, o formulário correspondente à Declaração de Compensação (fls. 01) e, às fls. 02 o documento intitulado “Créditos decorrentes de decisão judicial”, com o objetivo de compensar débitos apontados às fls. 01, no valor total de R\$ 194.146,07, com créditos de terceiros, pertencentes à empresa Nitriflex S/A Indústria e Comércio, estabelecimento inscrito no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) sob o nº 42.147.496/0001-70.*

*O referido crédito da Nitriflex S A Indústria e Comércio decorreria do Mandado de Segurança nº 99.00.60542-0, da 4ª Vara Federal de São João de Meriti/RJ, sem informação relativa ao trânsito em julgado da decisão favorável, bem como inexistindo, nos autos, qualquer documento de cessão desse crédito ao requerente.*

*A interessada anexou às fls.15/23 cópias de peças da Apelação em Mandado de Segurança nº 40852 e dos Embargos de Declaração em Embargos de Declaração na Apelação em Mandado de Segurança nº 40852, Processo nº 2001.02.01.035232-6, do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, no Rio de Janeiro/RJ. Tais documentos revelam a existência de decisão judicial, contra a União Federal/Fazenda Nacional, autorizando o estabelecimento Nitriflex S A Indústria e Comércio a compensar créditos, sem a restrição, julgada ilegal, da Instrução Normativa SRF nº 41, de 2000, a qual se contrapunha ao direito do referido estabelecimento, de compensar créditos do IPI, reconhecidos em ação judicial, com débitos de terceiros.*

*O Parecer Seort nº 286, de 2008 e respectivo Despacho Decisório (fls. 29/32) ambos proferidos pela Delegacia da Receita Federal em Nova Iguaçu/RJ, concluíram em síntese que:*

*... manifestou-se a douta Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Nova Iguaçu – PSFN/NIU que, ao solucionar consulta formulada por esta delegacia, defendeu que a nova regra contida no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, ...tem o condão de restringir a utilização do crédito em questão, sem contudo ofender à autoridade da coisa julgada e sem que represente aplicação retroativa da lei.*

*... quando o Mandado de Segurança ... foi ajuizado inexistia lei expressa que dispusesse sobre a compensação tributária de débito de um contribuinte mediante a utilização de crédito de*

*terceiro, embora a Instrução Normativa SRF nº 41/2000 já vedasse esta espécie de compensação tributária.*

*Sendo assim, somente os pedidos de compensação formalizados antes do dia 29.08.2002, data da publicação da Medida Provisória nº 66/02 ... estariam amparados pelo MS... e, desta forma, somente naqueles pedidos é que poderiam ser utilizados crédito cedido pela sociedade empresária Nitriflex S A ...*

*A DRF/Nova IguaçuRJ continua sua decisão, transcrevendo partes do parecer expedido pela PSFN/Nova Iguaçu/RJ, dentre as quais cumpre evidenciar:*

*... quando ajuizado o MS 2001.5110001025-0, vigorava a IN SRF nº 41/00, cujo artigo 1º vedava a compensação de débitos do sujeito passivo com créditos de terceiros, administrados pela SRF, sendo certo que a Lei nº 9.430/96 em seus arts. 73 e 74, dispositivos estes expressamente mencionados no voto do relator, eram omissos a respeito, daí a razão pela qual ter o tribunal ad quem afastado a limitação imposta pela IN nº 41/00.*

*Entretanto, os referidos arts. 73 e 74 sofreram total reformulação através do art. 49 da MP nº 66/02, convertida na Lei nº 10.637/2002 ...*

*... se de uma decisão judicial decorre a coisa julgada, é certo que este efeito não prevalecerá se ocorrerem mudanças nas normas jurídicas que tratam da questão transitada em julgado.*

*... hoje a situação fática-jurídica é diversa. A Lei nº 9.430/96 que era omissa sobre o tema, a partir de 30 de agosto de 2002 passou a ser clara ao prever como única possibilidade de compensação de tributos administrados pela SRF, inclusive os judiciais transitados em julgado, a efetividade entre créditos e débitos do próprio sujeito passivo.*

*...Assim, a coisa julgada não pode ser invocada quando direito superveniente repercute na relação jurídica sobre o qual a coisa julgada se operou.*

*Ao final o parecerista houve por bem adotar o entendimento da PSFN para “não homologar as compensações formalizadas nos processos nºs 13502.000507./2003-13, 13502.000589/2003-98 e 13502.000471/2003-60 ...”.*

*O Despacho Decisório de fls. 32, aprovou integralmente o parecer e determinou fossem adotadas as providências propostas.*

*Pelo requerimento de fls. 37/38 e arazoado de fls. 39/64, instruído com os documentos de fls. 65/79, o interessado manifestou inconformidade, alegando em síntese que:*

*O MS 98.0016658-0 (Nitriflex) 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...*

*... 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). Foi impetrado o MS 2001.51.10.001025-0 para se alcançar tal desiderato...*

*Em 12/09/2003 transitou em julgado o v. acórdão proferido pelo E. TRF da 2ª Região que, convalidando a medida liminar deferida initio litis e concedendo a ordem, decidiu pela irretroatividade da legislação então limitadora do direito à plena disponibilidade do crédito (IN/SRF 41/00) para alcançar fatos consumados sob a égide de normas que o garantiam expressamente, a saber, art. 170 do CTN e arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430/96, regulamentados pela IN/SRF 21/97 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 o requerente que também foi proposto o Mandado de Segurança nº 2001.51.10.001025-0, para impedir que a IN SRF nº 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 de decisão judicial, em causa.*

*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 ADI-MC 172, DJ 19/02/1993, p. 2.032, do Relator Min. Celso de Melo.*

*Prossegue em seu documento asseverando que:*

*Restou demonstrado ... que, por força do princípio constitucional da irretroatividade das leis, a nova redação do art. 74 da Lei 9.430/96 (que passou a proibir a cessão de crédito para terceiros) só produz efeitos com relação a fatos geradores de créditos ocorridos posteriormente à sua entrada em vigor (na pior das hipóteses em 29/08/2002, quando entrou em vigor a MP 66/02), pelo que não pode afetar o crédito de IPI compensado pela recorrente, eis que decorrente de fatos ocorridos entre 08/88 e 07/98.*

*Por derradeiro, transcreve ementa do EREsp 488.992/MG, DJ 07/06/2004, p. 156, cuja relatoria pertenceu ao Min. Teori Albino Zavascki :*

*É inviável, na hipótese, apreciar o pedido à luz do direito superveniente, porque os novos preceitos normativos, ao mesmo*

*tempo em que ampliaram o rol das espécies tributárias compensáveis, condicionaram a realização da compensação a outros requisitos, cuja existência não constou da causa de pedir e nem foi objeto de exame nas instâncias ordinárias.*

*Pede a reforma da decisão com a conseqüente homologação das compensações e a extinção dos créditos tributários compensados.*

A DRJ em Juiz de Fora (MG) não homologou a compensação, fls. 81 a 87, nos termos da ementa abaixo transcrita:

**COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIRO. IMPOSSIBILIDADE.**

*As compensações declaradas a partir de 1º 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.*

**JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL.**

*A jurisprudência judicial colacionada não possui legalmente eficácia normativa, não se constituindo em normas gerais de direito tributário.*

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 93 a 111, instruído com os documentos de fls. 112 a 140. Em síntese, apresentou as mesmas alegações suscitadas na impugnação, especialmente colacionou vasta doutrina e jurisprudência sobre o princípio da irretroatividade da lei. Acrescentou basicamente que:

*- a DRJ se equivoca na medida em que a coisa julgada produzida no MS n.º 98.0016658-0 não só reconheceu o direito de crédito, como também sua plena disponibilidade, sendo certo que o MS n.º 2001.51.10.001025-0 só foi impetrado para preventivamente afastar a interpretação restritiva do Fisco, à época constante da IN/SRF n.º 41/00, e até então inexistente - o Fisco não atentou para o fato de o crédito do IPI ter sido reconhecido como eficácia do princípio da não-cumulatividade;*

*- a nova redação do art. 74 da Lei 9.430/96 entrou em vigor 01/10/2002, no que só pode afetar créditos desde então gerados. E mesmo que se empreste vigor à MP 66/02, somente créditos gerados a partir de 29/08/2002 poderiam ser afetados pela novel regra;*

*- a E. Corte Superior (STJ), legítima intérprete da legislação infraconstitucional, fixou o entendimento que o regime jurídico da compensação, em razão das sucessivas mudanças implementadas, fixa-se pela data do ajuizamento da ação;*

- O MS 98.0016658-0 foi impetrado em 21/07/98, pelo que sujeita-se o crédito de IPI lá pleiteado ao regime jurídico de compensação vigente à época da impetração (seguindo o entendimento do E. STJ), qual seja aquele previsto no art. 170 do CTN e arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430/96, regulamentados pela IN/SRF 21/97, que permitia a cessão do crédito para terceiro;*
- a inexistência nos autos de demonstração de saldo credor não é impeditiva da compensação. Isto porque, quem gerencia a utilização do crédito é o Fisco e não a recorrente. E ainda que assim não fosse, a recorrente deveria ter sido intimada para demonstrar a existência do saldo credor, o que não ocorreu.*

Por fim, a interessada requereu que fosse acolhido e provido seu Recurso Voluntário.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Flávio de Castro Pontes

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele toma-se conhecimento.

Preliminarmente ao exame do mérito, deve-se analisar a regularidade da constituição do crédito tributário, isto é, se os débitos foram declarados por meio da apresentação de Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) ou constituídos por meio de lançamento de ofício.

Vale lembrar, inicialmente, que a partir da edição da Instrução Normativa nº 14/2000 as pessoas jurídicas passaram a confessar os tributos devidos apenas na DCTF, ressaltando, por oportuno, que a declaração de compensação somente passou a ser confissão de dívida a partir da vigência da Medida Provisória nº 135/2003, publicada em 31/10/2003, que foi convertida na Lei nº 10.833/2003.

Do exame do processo administrativo, verifica-se que não há notícia de que os débitos objeto da declaração de Compensação, fl. 01, foram declarados em DCTFs e muito menos constituídos de ofício. A propósito, consta no caso em discussão que a autoridade administrativa, a partir dos dados da Declaração de Compensação apresentada em 18/06/2003, simplesmente cadastrou os débitos em um sistema informatizado de controle (Profisc), conforme despacho de fls. 28 e extrato de processo (sistema Profisc) de fls. 24.

Convém ressaltar que a autoridade administrativa não colacionou ao processo como elementos de prova as respectivas DCTFs, presumindo-se, assim, que os débitos não foram regularmente declarados.

É preciso insistir no fato de que a Declaração de Compensação não se constituía em meio próprio para confissão de dívida. Destarte, com relação aos aludidos pedidos não são aplicáveis as disposições contidas no Decreto-lei nº 2.124/1984, artigo 5º, *in verbis*:

*“Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

***§ 1º. O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.***

*§ 2º. Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscritos em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de outubro de 1983.” (grifou-se).*

Tenha-se presente que a Declaração de Compensação não formalizava o cumprimento de qualquer obrigação acessória.

Assim, caso fique comprovado que os débitos não foram constituídos regularmente, no caso vertente operaria a decadência, uma vez que o Supremo Tribunal Federal pacificou o entendimento de que o prazo para apuração e cobrança de todas as contribuições de Seguridade Social deve guardar observância às disposições do CTN, que estipulam o lapso de 5 (cinco) anos para a prescrição e decadência nos termos da Súmula Vinculante nº 8, de maneira que eventuais débitos não declarados referentes aos períodos de apuração em discussão não mais poderão ser objeto de lançamento de ofício.

Em remate, embora os débitos estivessem corretamente informados na Declaração de Compensação, a administração fazendária não poderia cobrá-los administrativamente sem verificar a sua regular constituição.

Outrossim, segundo consta na manifestação de inconformidade, fl. 43, a Fazenda Nacional ajuizou uma ação rescisória, autos nº 2003.02.01.005675-8, com o escopo de desconstituir a coisa julgada no Mandado de Segurança nº 98.0016658-0.

Da análise dos elementos comprobatórios deste processo administrativo, constata-se que não há notícias do andamento processual da ação rescisória, em especial se a decisão judicial rescindenda continua tendo eficácia. Desta forma, é essencial verificar o andamento processual da ação rescisória, autos nº 2003.02.01.005675-8.

Ante ao exposto, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que a Delegacia de origem:

- a) informe o andamento processual da ação rescisória, autos nº 2003.02.01.005675-8, com a juntada das principais decisões judiciais;
- b) verifique se os débitos constantes da Declaração de Compensação, fl. 01, foram regularmente declarados em DCTFs. Em caso positivo juntar cópias das DCTFs e informar a situação dos débitos;
- c) cientifique a interessada quanto ao teor da diligência para, desejando, manifestar-se no prazo de dez dias.

Após a conclusão da diligência, retornar o processo a este CARF para julgamento.

(assinado digitalmente)  
Flávio de Castro Pontes - Relator

## Voto Vencedor

SIDNEY EDUARDO STAHL - Redator designado.

Em que pese o entendimento do Relator, ousou dele divergir.

É certo que em um, e somente um processo administrativo de lançamento pode a autoridade proceder o lançamento, e que se não o fez nesse processo não poderia tê-lo feito em outro em relação dos tributos compensados nesse processo, tendo efetivamente decaído o seu direito. Entretanto, tenho que, antes de ingressar no exame das matérias ventiladas na petição recursal, cumpre apreciar a ocorrência de homologação tácita da compensação.

O pedido que está em discussão é o pedido de compensação protocolizado pela Recorrente em 18 de junho de 2003.

Na data do encontro de créditos e débitos objeto do presente processo, ou seja a data do protocolo do pedido o 74 da Lei nº 9.430/1996 apresentava a seguinte redação:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002).*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação: (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

Nota-se, portanto, que não havia previsão legal, no momento do encontro de contas, para que a compensação fosse considerada não declarada ou para que tivesse quaisquer outra modalidade senão a de tomá-la como *Declaração de Compensação*. A rigor, na época, a legislação tributária (IN SRF nº 226/2002, revogada pela IN SRF nº 460/2004) limitava-se a prever o indeferimento liminar do pedido de compensação:

*Art. 1º Será liminarmente indeferido:*

(...)

*II - o pedido ou a declaração de compensação cujo direito creditório alegado tenha por base:*

(...)

*c) crédito de terceiros, cujo pedido ou declaração tenha sido protocolizado a partir de 10 de abril de 2000.*

A jurisprudência desse Conselho e do Superior Tribunal de Justiça fixam a data do encontro de contas como o marco juridicamente relevante para fins de aplicação intertemporal das regras de compensação (1º CC. Recurso Voluntário 158.483. PAF nº 13851.000099/2005-93; 1º CC. 2ª C. Recurso Voluntário 136.257. PAF nº 10980.006685/2003-16; 1ª CC. Recurso Voluntário nº 158.533. PAF nº 16327.001377/2004-75). Nessa linha, cf. o seguinte julgado:

*TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. “MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE”. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE NO MOMENTO DO ENCONTRO DE CONTAS. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. PRECEDENTES.*

*1. O processamento da compensação subordina-se à legislação vigente no momento do encontro de contas, sendo vedada a apreciação de eventual “pedido de compensação” ou “declaração de compensação” com fundamento em legislação superveniente. Precedente: EREsp 488.992/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJU de 07.06.04.*

*2. Em conseqüência, o marco a ser considerado na definição das normas aplicáveis na regência do “recurso de inconformidade” é a data em que protocolizado o pedido de compensação de crédito com débito de terceiros, o que, na hipótese, deu-se em 15 de fevereiro de 2001 e 14 de março de 2001.*

*3. A “manifestação de inconformidade” foi prevista, pela primeira vez, como meio impugnativo da decisão que não homologa a compensação, na Instrução Normativa SRF 210, de 30 de setembro de 2002, passando a ser normatizada legalmente a partir da Lei 10.833/03 - conversão da MP 135/03 (cf. REsp 781.990/RJ, Rel. Min. Denise Arruda).*

*4. A Primeira Seção, ao julgar o EREsp 850.332/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, examinando a matéria à luz da redação original*

do art. 74 da Lei 9.430/96, portanto, sem as alterações estabelecidas pelas Leis 10.637/02, 10.833/03 e 11.051/04, concluiu que o pedido de compensação e o recurso interposto contra o seu indeferimento suspendem a exigibilidade do crédito tributário, já que a situação enquadra-se na hipótese do art. 151, III, do CTN. Precedentes.

5. Ressalte-se que, neste âmbito judicial, não há emissão de juízo de valor quanto à própria validade da compensação efetuada, mas, tão somente, no que tange à aplicação da jurisprudência do Tribunal em relação aos efeitos em que devem ser recebidas as impugnações apresentadas na esfera administrativa anteriormente à Lei 10.833/03 (conversão da MP 135/03).

6. Embargos de divergência providos. (STJ. 1ª S. EREsp 977083/RJ. Rel. Min. CASTRO MEIRA. DJe 10/05/2010.)

E não poderia ser diferente considerando que diante de uma situação de normalidade, ou seja, tendo em vista exaçoção válida perante o ordenamento jurídico, a lei aplicável, em matéria de compensação tributária, será aquela vigente na data do encontro de créditos e débitos, pois neste momento é que surge efetivamente o direito à compensação, de acordo com os cânones traçados pelo Direito Privado a tal instituto, que devem ser respeitados pela lei tributária, ex vi do artigo 110 do Código Tributário Nacional.

Assim aponta Aliomar Baleeiro<sup>1</sup>:

*“... o sujeito passivo só poderá contrapor seu crédito ao crédito tributário, como direito subjetivo seu, nas condições e sob as garantias que a lei fixar. Fora disso, quando a lei o permite, se aceitar as condições específicas que a autoridade investida de poder discricionário, nos limites legais, para fixá-las, estipular, julgando da conveniência e da oportunidade de aceitar ou recusar o encontro dos débitos”*

A compensação é um benefício concedido pela lei nos limites dos artigos 170 e 170-A do Código Tributário Nacional e da Lei 9.430/1996.

Vale ainda a transcrição, por elucidativo, do seguinte excerto da obra supracitada de Aliomar Baleeiro<sup>2</sup>, cujos destaques são nossos:

*“... o delineamento legislativo completo da compensação pode ser diferente, em aspectos acessórios ou complementares, em ramos jurídicos distintos, adaptando-se às funções peculiares que cumpre o instituto em cada setor do Direito. As condições e as garantias da compensação, criadas pelo legislador tributário, podem ser peculiares e singulares. É que, no Direito Tributário, sendo imperativos os princípios da segurança jurídica, da indisponibilidade dos bens públicos e da moralidade administrativa, o direito à compensação é e deve ser modelado na lei, que lhe dita os pressupostos e requisitos essenciais. Como se sabe, o princípio da legalidade é rigoroso e extensão nesse campo jurídico. A compensação autorizada em lei é a espécie ordinária de compensação vigente no Direito Tributário, em que a extensão, a oportunidade e as condições à compensação*

<sup>1</sup> Aliomar Baleeiro, in Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2000, pág. 898.

<sup>2</sup> Op. cit., págs. 899/900 e 902. Forme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

*podem ser modeladas pelo legislador de forma não coincidente com as regras aplicáveis ao Direito Privado.*

(...)

*... os créditos dos contribuintes têm origem em títulos diversos e são, invariavelmente, tributários. Quer no Direito Civil, quer no Direito Tributário, a compensação é um encontro de dívidas recíprocas que integram obrigações jurídicas distintas, originárias de títulos diferentes. Somente a Fazenda Pública tem créditos tributários; créditos de outra natureza (financeiros, administrativos, etc.) tem o contribuinte.*

*Não apenas a diversidade de títulos, mas também a reciprocidade de dívidas entre credor e devedor, a homogeneidade ou fungibilidade, a certeza e a liquidez são requisitos essenciais à compensação. Evidentemente, em qualquer caso, a certeza e a liquidez (que podem ser representados pela presença simples de critérios para tornar líquido ou condição de liquidação) são imprescindíveis à extinção das obrigações envolvidas. A peculiaridade está em que, no Direito Tributário, sendo a compensação legal a forma ordinária de compensação, tem o legislador discricionariedade para determinar que (a) ela se restrinja a certos setores, a certos tributos (da mesma espécie, por exemplo), como dispõe a Lei nº 8.383/91; (b) mas possa se estender a todos os tributos de espécies diferentes (Lei 9.430/96); (c) a certeza e a liquidez sejam apuradas pelo próprio sujeito passivo tributário (Lei 8.383/91), desencadeando uma extinção 'provisória' do crédito, sob condição resolutória de homologação posterior, tácita ou expressa dos atos por ele efetuados; (d) ou sejam a certeza e a liquidez apuradas e controladas pela Fazenda Pública (Lei 9.430/96), mediante solicitação do sujeito passivo, desencadeando uma extinção definitiva do crédito; (e) abranja a compensação os créditos vencidos dos contribuintes, desde que sejam definidos os critérios para a sua liquidação e respeitados os limites do parágrafo único do art. 170, do CTN."*

Leandro Paulsen<sup>3</sup> ressalta ainda que:

*O artigo 170 dá ampla liberdade ao legislador para que estabeleça as condições e a forma como se dará a compensação. O estabelecimento de limites é válido. Se o contribuinte tiver interesse em efetuar a compensação conforme a autorização legal, o fará; caso contrário, pode optar pela repetição do indébito tributário.*

*Ademais, impende considerar que a compensação é modo de extinção do crédito tributário e que deve observar a legislação vigente quando se pretende realizar o acerto entre créditos e débitos. Assim, independentemente da data do indébito ou da sua*

<sup>3</sup> In Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado e ESMAFE – Escola Superior da Magistratura Federal do Rio Grande do Sul, 8ª ed., Porto Alegre, 2006, pág. 251

*razão, a compensação deveria observar os limites vigentes quando da sua realização.*

Conseqüentemente, o contribuinte, optante da restituição via compensação tributária, submete-se aos limites erigidos nas Leis, cuja aplicação deve obedecer, na normalidade, o marco temporal da “data do encontro dos créditos e débitos”.

A compensação em foco, portanto, não pode seguir outro caminho, senão o de ser considerada declarada para todos os efeitos legais.

Por outro lado, somente para confrontar a idéia, tenho que o início dos efeitos pretendidos pela Lei nº 11.051/2004 que determinou fossem consideradas não-declaradas as compensações que tinham como lastro creditório as hipóteses discriminadas de forma exaustiva somente poderiam se operar após a entrada em vigor da referida Lei, não retroativamente.

Significa dizer que, a partir da entrada em vigor da lei citada, as petições protocolizadas como Dcomp *não seriam consideradas declarações de compensação* caso o crédito oferecido estivesse vinculado aos eventos arrolados nos parágrafos 3º e 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, o que traria a reboque a possibilidade de exigência imediata dos débitos nelas consignados.

No presente caso, se há despacho de não-homologação, e se tal condição jurídica não lhe foi extirpada, o documento de extinção de débitos via compensação terá forçosamente de ser reconhecido como uma Dcomp. Juridicamente outro caminho não se mostra legítimo.

Tanto foi esse o entendimento que a declaração de compensação em discussão seguiu o rito do PAF e sabemos que, se não fosse tomada como declaração de compensação, não teria tido esse encaminhamento e simplesmente seria considerada não homologada.

O que de fato ocorreu no presente feito é que todo procedimento se deu pela égide e regulamentação da IN 21/97 que autorizava as compensações tributárias com débitos de terceiros nos termos do seu artigo 15, tendo, desse modo, o “pedido de compensação”, convertido em “declaração de compensação” a despeito do tempo real do protocolo do mesmo.

Aliás, a decisão da DRJ, manifestou-se acerca da compensação em questão, diante da vedação estabelecida pela IN SRF nº 41/00, e também pela superveniência da Lei 10.637/02, que alterou a redação do artigo 74 da Lei 9.430/96, cujas incidências foram devidamente afastadas pela decisão no Mandado de Segurança 2001.51.10.001025-0.

Complementarmente, tenho que os princípios da segurança jurídica e da irretroatividade da lei são direitos fundamentais do cidadão em face do Poder Público (Constituição Federal, artigo 5º, *caput*) e a ordem constitucional não veda a aplicação retroativa da lei, mas apenas a irretroatividade em prejuízo do direito adquirido, da coisa julgada e do ato jurídico perfeito (inciso, XXXVI). Não cabe a invocação dessa garantia constitucional por parte do Estado, porque este não é titular de direitos individuais, mas de *competência* para instituir normas jurídicas ou para expedir atos administrativos em consonância com as regras jurídicas vigentes. Se estas foram alteradas, não se afigura juridicamente viável o recurso ao princípio do direito adquirido por parte de agente administrativo inconformado com o teor das novas disposições normativas, notadamente quando editadas pelo mesmo ente federativo.

Ademais, vale lembrar que a Lei nº 10.637/2002, ao alterar o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, teve por objetivo unificar o regime de compensação, extinguindo a compensação realizada na DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), na escrituração contábil ou condicionada ao deferimento de pedido administrativo. Todas essas modalidades foram substituídas pelo regime autocompensão, que – ressaltadas as contribuições previdenciárias compensadas na GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) – é aplicável aos tributos administrados pela Receita Federal.

Foi realizada, dentro desse escopo de uniformização, um “corte” temporal, em função do qual todos os pedidos compensação apresentados à luz da legislação pretérita foram convertidos em declaração de compensação, desde o seu protocolo, ou seja, com efeito retroativo, na forma do § 4º, incluído pelo art. 49 da Lei nº 10.637/2002:

*Art. 49. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*Art. 74. (...)*

*§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.*

Essa particularidade foi prevista no art. 73 da IN SRF nº 460/2004, consoante entendimento exarado na Solicitação de Consulta Interna nº 01/2006:

*Art. 73. Considera-se pendente de decisão administrativa, para fins do disposto nos arts. 57, 62 e 64, a Declaração de Compensação, o Pedido de Restituição ou o Pedido de Ressarcimento em relação ao qual ainda não tenha sido intimado o sujeito passivo do despacho decisório proferido pelo titular da DRF, Derat, Deinf, IRF-Classe Especial ou ALF competente para decidir sobre a compensação, a restituição ou o ressarcimento.*

*Solicitação de Consulta Interna nº 01/2006*

*EMENTA : Pedido de compensação convertido em declaração de compensação. Prazo de cinco anos para homologação tácita da compensação. Inexistência de homologação tácita para pedidos de compensação não convertidos em declaração de compensação. Obrigatoriedade de exame do pedido de restituição.*

*Cabimento de manifestação de inconformidade contra o não-reconhecimento do crédito objeto do pedido de restituição.*

*O prazo para a homologação de compensação requerida à Secretaria da Receita Federal tem sua contagem iniciada na data do protocolo do pedido de compensação convertido em declaração de compensação.*

*Será considerada tacitamente homologada, mediante despacho proferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita*

*Federal, a compensação objeto de pedido de compensação convertido em declaração de compensação que não seja objeto de despacho decisório proferido no prazo de cinco anos, contado da data do protocolo do pedido, independentemente da procedência e do montante do crédito.*

Nesse sentido, cabe registrar o seguinte acórdão da 2ª Turma Ordinária, 3ª Câmara, da 3ª Seção, no julgamento do Recurso Voluntário nº 501.809, da lavra do eminente Conselheiro Alexandre Gomes:

*PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. Lei 9.430/96, art. 74, § 4º.*

*Será considerada tacitamente homologada a compensação objeto de pedido de compensação convertido em declaração de compensação que não seja objeto de despacho decisório proferido no prazo de cinco anos, contado da data do protocolo do pedido, independentemente da procedência e do montante do crédito.*

*DCOMP. PRAZO DE CINCO ANOS PARA APRECIAR. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. Lei 9.430/96, art. 74, § 5º.*

*Será considerada tacitamente homologada a compensação objeto de declaração de compensação (Dcomp), que não seja objeto de despacho decisório proferido, e cientificado o sujeito passivo, no prazo de cinco anos, contado da data de seu protocolo<sup>4</sup>.*

Nesse contexto, se o legislador tributário determinou a aplicação do prazo de cinco anos de forma retroativa – a todos as compensações apresentadas na vigência da legislação pretérita, que foram convertidas em declaração de compensação –, não faz o menor sentido, dentro de uma interpretação sistemática e teleológica, afastar a aplicação do prazo de cinco anos apenas para as declarações protocolizadas entre 01/10/2002 e 30/10/2003.

Sequer há previsão legal para essa interpretação, porque as instruções normativas que disciplinam o tema, inclusive a IN SRF nº 460/2004, determinaram a aplicação do prazo de cinco anos a todas as declarações de compensação, irrestritamente e sem exceção:

*Art. 29. A autoridade da SRF que não-homologar a compensação cientificará o sujeito passivo e intimá-lo-á a efetuar, no prazo de trinta dias, contados da ciência do despacho de não-homologação, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.*

(...)

*§ 2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação.*

Ora, se a legislação não diferencia, não cabe ao intérprete fazê-lo, sobretudo quando o resultado dessa exegese conduz a uma conclusão incompatível com o primado da segurança jurídica e da estabilidade das relações jurídicas.

<sup>4</sup> Acórdão 3302-00.841 – 3a Câmara / 2a Turma Ordinária. Sessão de 28 de fevereiro de 2011. PAF Doc10909.002842/00-63. Relator Conselheiro Alexandre Gomes.

Processo nº 13502.000589/2003-98  
Acórdão n.º **3801-00.986**

**S3-TE01**  
Fl. 150

---

Ante o exposto, considerando que o protocolo de declaração se deu em 18/06/2003 e intimação do despacho decisório, em 23/10/2008, entende-se que houve homologação tácita da declaração de compensação.

Desta feita, voto por julgar procedente o presente recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl - Relator

CÓPIA