



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

Processo nº 13746.001218/2002-80
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-001.277 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2013
Matéria COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIRO
Recorrente CERAMUS BAHIA S/A PRODUTOS CERAMICOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/10/2002 a 30/04/2003

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

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

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIRO RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. REGIME APLICÁVEL.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 10/10/2002 a 30/04/2003

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA.

Não é vedado ao contribuinte invocar princípios constitucionais na esfera administrativa, desde que não o faça com o intuito de afastar norma tributária sob alegação de inconstitucionalidade. Da mesma forma, a doutrina e a

jurisprudência são mecanismos lícitos que o contribuinte pode empregar para justificar a sua pretensão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso da seguinte maneira: quanto à preliminar para o reconhecimento da homologação tácita, dado provimento por unanimidade de votos; no mérito, aplicação da coisa julgada, dado provimento ao recurso por unanimidade de votos, tendo o conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão votado pelas conclusões. Procedeu à sustentação oral o representante do sujeito passivo, Dr. Ricardo Alexandre Higo Page, OAB-SP 182632..

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marcos Aurélio Pereira Valadão – Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Daniel Mariz Gudiño, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Pedro Guilherme Accorsi Lunardelli. Ausente justificadamente o Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o julgamento da impugnação, transcreve-se o relatório da instância *a quo*, seguido da ementa da decisão recorrida e das razões recursais a serem examinadas:

O estabelecimento acima qualificado apresentou, o formulário de fl. 01 intitulado "Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros" com o objetivo de compensar os débitos apontados 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.

Posteriormente, a empresa apresentou outros formulários "Pedidos de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros", que passaram a fazer parte dos processos administrativos nºs 13746.001296/2002-84, 13746.001330/2002-11, 13746.001385/2002-21,

13502.000791/2002-39, 13746.001441/2002-27 e 13502.000596/2006-32, apresentou, ainda, vários formulários intitulados "Declaração de Compensação" que fazem parte do processo administrativo nº 15555.000047/2009-11, onde constam os demais débitos que deseja ver compensados com os mesmos créditos de terceiros referidos no parágrafo anterior.

Os créditos em que se baseiam as compensações requeridas se encontram nos processos administrativos 10735.000001199-18, 10735.000202199-70 e 13746.000533/2001-17 e decorreriam da ação judicial de nº 98.0016658-0, que garantiram à Nitriflex S A Indústria e Comércio os créditos de IPI relativos a produtos sujeitos à alíquota zero e/ou isentos adquiridos no período de julho de 1989 a julho de 1998.

A empresa Nitriflex S A Indústria e Comércio transmitiu créditos para a interessada Ceramus Bahia S A - Produtos Cerâmicos, créditos esses que a credora - Nitriflex S/A - estaria autorizada judicialmente a transferir a terceiros em virtude de decisão favorável obtida no Mandado de Segurança nº 2001.02.01.035232-6 (processo originário nº 2001.51.1.0001025-0), onde foi pedido o afastamento dos efeitos da IN SRF nº 41, de 2000, que vedava a utilização de créditos de terceiros na compensação.

O Parecer Seort nº 240, de 2009 e respectivo Despacho Decisório (fls. 15) ambos proferidos pela Delegacia da Receita Federal em Nova Iguaçu/RJ, concluíram em síntese que:

"A sociedade empresária Nitriflex S A Indústria e Comércio ajuizou a Ação Mandamental (Mandado de Segurança) nº 98.0016658-0 no sentido de reconhecer o seu direito ao crédito presumido de IPI ... referente às aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagens isentos, não tributados ou que foram tributados à alíquota zero..., bem como seu direito de compensá-lo com o imposto (IPI) a recolher no final do processo industrial, obtendo decisão favorável, transitada em julgado em 18.04.2001 após acórdão exarado pelo Tribunal Regional Federal da Segunda Região.

Como a decisão transitada em julgado no Mandado de Segurança nº 98.0016658-0 somente lhe permitia utilizar o seu crédito ... com débitos relativos a este mesmo imposto, sociedade empresária Nitriflex S/A Indústria e Comércio impetrou junto à 5ª Vara Federal de São João de Meriti – RJ um outro Mandado de Segurança (MS), o de nº 2001.5110001025-0, esse visando afastar a incidência, dos efeitos da Instrução Normativa SRF nº 41/2000, obtendo sentença favorável

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

Assim, ... somente os pedidos de compensação tributária formalizados antes do dia 29.08.2002, data da publicação da Medida Provisória nº 66/02 ... é que estão amparados pelo MS nº 2000.51.10.001025-0 e, desta forma, somente naqueles pedidos é que pode ser utilizado crédito cedido pela sociedade empresária Nitriflex S/A.'

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

"... quando ajuizado o MS 2001.51.10001025-0, 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 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 SRF 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 conto 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.

Ressalvam-se, pois, os efeitos jurídicos dos pedidos de compensação efetivamente realizados por conta da decisão judicial considerados fatos consumados, até a edição da MP nº 66, de 29.08.2002, convertida na Lei nº 10.637/2002.

Registre-se: a lei nova não esta a alcançar fatos passados, compensações efetivadas perante a ordem

jurídica anterior e com espeque em decisão judicial transitada em julgado. A nova lei alcança, isto sim, os fatos novos ocorridos sob a sua égide e sobre a qual a coisa julgada não pode surtir efeitos, já que estamos diante de novos regramentos jurídicos. Logo, após as alterações da MP nº 66/02, convertida na Lei nº 10.637/02, as pretendidas compensações com débitos de terceiros não podem ser admitidas eis que não permitidas pela Lei, não sendo a mesma objeto de qualquer discussão judicial. Não há que se falar de violação à coisa julgada e o suposto direito adquirido, como evidente, relaciona-se às compensações requeridas — fatos consumados sob efeitos da coisa julgada, jamais aos pedidos de compensação formulados depois das alterações legislativas supervenientes à coisa julgada.”

Ao final o parecerista houve por bem adotar o entendimento da PSFN para propor a não homologação da compensação pleiteada-

O Despacho Decisório de fls. 15 aprovou integralmente o parecer e determinou fosse dada continuidade à cobrança e tomadas as demais providências cabíveis.

O Parecer Seort nº 240, de 2009 e respectivo Despacho Decisório (fls. 07/15) foram ambos proferidos em nome da interessada Ceramus Bahia S/A - Produtos Cerâmicos, pela Delegacia da Receita Federal em Nova Iguaçu/RJ, porém, a empresa cientificada dos referidos documentos foi a Nitriflex S A Indústria e Comércio (fls. 19).

Pelo requerimento de fls. 23/24 e arrazoadado de fls. 25/59, a terceira credora - Nitriflex S/A Indústria e Comércio manifestou sua inconformidade.

Ocorre que a relação processual travada no presente processo coloca como participantes apenas e tão somente o Fisco Federal e a interessada Ceramus Bahia S/A, figurando a Nitriflex S/A, por via de consequência, como interventora ilegítima no litígio. Como se sabe, inexistente no rito do processo administrativo-fiscal o instituto da assistência, previsto no artigo 50 do Código de Processo Civil.

Por todo o exposto, o presente processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Camaçari/BA a fim de que a interessada - Ceramus Bahia S A -Produtos Cerâmicos, CNPJ 17.786.785/0001-11 fosse cientificada do Parecer Seort nº 240, de 2009 e respectivo Despacho Decisório em 06/08/2010 (fl. 376) e para que fosse alterado, no sistema COMPROT, o nome e CNPJ constantes do presente processo e respectivos apensos, que deve passar a ser Ceramus Bahia S A — Produtos Cerâmicos - CNPJ 13.786.785/0001-11.

Evidencie-se que a empresa, na oportunidade foi alertada para a possibilidade de interposição de recurso

voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no prazo de 30 dias a contar da referida ciência.

Consta do despacho de fls. 351/352 que os processos administrativos n.ºs 13746.001441/2002-27, 13746.001296/2002-84, 13746.001385/2002-21, 13746.001330/2002-11 e 15555.000047/2009-11 foram encaminhados ao arquivo porque os débitos neles discriminados se encontram sob controle dos processos n.ºs 13502.000596/2006-32 e 13502.000791/2002-39, o presente apensados. Sendo que alguns dos débitos se encontram no processo de n.º 13502.00070212007-69, cuja tramitação é diferenciada deste processo.

Após a ciência, a interessada apresentou o arrazoadado de fls. 379/414, no qual manifestou sua inconformidade alegando em síntese que:

“A recorrente teve ciência do r. Despacho decisório recorrido em 06/08/2010, ou seja, após ultrapassarem 5 (cinco) anos da entrega das declarações de compensação.

Com o decurso de mais de 5 (cinco) anos entre o pedido de compensação e a manifestação formal da Fazenda Pública, com a ciência do contribuinte, ocorre a homologação tácita dos créditos tributários compensados, nos termos dos §§4º e 5º do art. 74, da Lei nº 9.430/96...

Desta forma, deve ser considerada homologada parte das compensações tratadas no presente feito, com a conseqüente extinção dos débitos compensados.

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.

É sabido que em 25/02/2005 foi publicada a IN/SRF 517, que passou a exigir a habilitação de créditos reconhecidos por decisões judiciais transitadas em julgado.

Para não inviabilizar seus procedimentos de compensação é que a Nitrijlex sujeitou-se à mencionada regra.

... a bem da verdade, a INISRF 517 só produz efeitos para fatos posteriores à entrada em vigor da regra. No presente caso, a decisão judicial transitada em julgado que reconheceu o direito ao crédito de IPI transitou em julgado em 18/04/2001, anteriormente à entrada em vigor da IN/SRF 517, por isto inaplicável.

Portanto, a inexistência de habilitação do crédito de IPI não é óbice para sua utilização ...”

No que tange à ação rescisória nº 2003.02.01.005675-8 a empresa, em sua peça de defesa, argumentou transcrevendo o artigo 489 do CPC e concluiu que “somente o deferimento de tutela de urgência” ou “o trânsito em julgado da decisão rescendente tem o condão de impedir o cumprimento da decisão rescindida”.

A interessada também traz informações sobre a Reclamação Constitucional nº 9.790, por ela interposta junto ao STF contra o Tribunal Regional Federal da 2ª Região, para sustar liminarmente o prosseguimento da Ação Rescisória nº 2003.02.01..005675-8. E concluir que a concessão de liminar na Reclamação Constitucional nº 9.790 confirmou “a liquidez e certeza do crédito tributário utilizado na compensação aqui tratada. E mais, confirmaram que o direito creditório encontra-se intacto, sem qualquer redução ou modificação quanto ao seu prazo prescricional”.

Outra alegação trazida ao processo e que se refere à propriedade dos créditos foi assim aduzida:

“A coisa julgada ... reconheceu o direito ao crédito de IPI ... Ou seja, a coisa julgada reconheceu o direito à propriedade do crédito.

Definindo o conteúdo e alcance do direito à propriedade, ... o art. 1.228 do Código Civil ...

Não podendo a legislação tributária alterar o conteúdo e alcance dos institutos e conceitos de direito privado utilizados para ficar competências tributárias dos entes políticos (art. 110 do CTN)”

A propósito do mesmo tema, entende, ainda, a interessada, que a coisa julgada material impede a aplicação da Lei nº 10.637, de 2002, que limita a disponibilidade do crédito do IPI, porque, no caso, esse crédito foi reconhecido por decisão judicial transitada

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

Ressalta, a requerente, que também foi proposto o Mandado de Segurança nº 2001.51.10.001025 -0, para impedir que a IN SRF nº 41, de 2000, obstasse a livre disposição do crédito do IPI, conquistado, em juízo, pela Nitnflex S/A Indústria e Comércio. Diz ainda que, em 12 de setembro de 2003, transitou em julgado acórdão proferido pelo TRF da 2ª Região, confirmando o direito de livre disposição do crédito decorrente da decisão judicial relativa ao processo nº 98.0016658-0.

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.

Prosseguindo em sua contestação:

“Noutros falares, o E. TRF da 2ª Região fundamentou sua decisão de afastar a aplicação da IN/SRF 41/00 com base no princípio constitucional da irretroatividade das leis, segundo o qual a lei nova não pode retroagir para afetar fatos consumados antes de sua entrada em vigor. Entendeu a E. Corte que, a instrução normativa, sobre ser ilegal, não poderia retroagir para afetar fatos consumados sob a égide de legislação que permitia a cessão para terceiros do crédito de IPI reconhecido no MS 98.0016658-0, no caso o art. 170 do CTN e arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, regulamentados pela IN/SRF 21/97. É dizer, a coisa julgada estabilizou, entre a Nitriflex e o Fisco, relação jurídica segundo a qual o crédito de IPI, no tocante ao seu aproveitamento, sujeita-se à legislação em vigor na época da ocorrência dos fatos geradores (crédito), ocorridos entre 08/88 e 07/98.”

A corroborar sua tese referente à irretroatividade da nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, trouxe ao processo doutrina de Roque Antonio Carrazza, Geraldo Ataliba e Vicente Rao.

A interessada alega também que:

“Restou demonstrado ... que, por força do princípio constitucional da irretroatividade das leis, a nova redação do art. 74 da Lei 9.430/196 (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 2910812002, 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.”

A reclamante 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.”

E segue:

“Noutro dizer, a E. Corte Superior, legítima interprete 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 (doc. anexo), 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 nº 9.430/96, regulamentados pela IN/SRF 21/97, que permitia a cessão do crédito para terceiro.

O crédito utilizado nas compensações em questão foi homologado pelo Fisco no valor de R\$ 62.235.433,54 (PA 10735.000001199-18), o qual soma-se o valor de R\$ 4.291.283,35 em jul/1999 (PA 10735.000202199-70). Ambos os valores devem sofrer a aplicação dos juros e expurgos inflacionários, conforme determinação judicial (transitada em julgado) exarada no MS 99.0060542-0, que deu origem ao PA 13746.00053312001-47.

É inadmissível o Fisco justificar a não homologação do presente pedido de compensação pautado em suposta insuficiência de crédito.

Veja-se que se o Fisco somasse os créditos homologados conforme acima exposto, aplicasse os expurgos e atualizasse os valores, certamente encontraria um valor suficiente para efetivar o 'encontro de contas'.”

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

A impugnação foi julgada improcedente pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG), conforme se depreende da ementa do Acórdão nº 09-31.754, de 06/10/2010:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/10/2002 a 30/04/2003

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIROS.
HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. TÍTULO
JUDICIAL. INAPLICABILIDADE.

1. Não ocorre a homologação tácita em compensações baseadas em créditos de terceiros na vigência da Lei & 10.637, de 2002.
2. 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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/10/2002 a 30/04/2003

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DOUTRINA E
JURISPRUDÊNCIA.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente interpôs seu recurso voluntário, de forma tempestiva, reiterando os argumentos suscitados em sua impugnação.

Na forma regimental, o processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator.

É o relatório.

Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/04/2013 por DANIEL MARIZ GUDINO, Assinado digitalmente em 27/04/2013

por DANIEL MARIZ GUDINO, Assinado digitalmente em 30/04/2013 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 13/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño – Relator

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235 de 1972, razão pela qual deve ser conhecido.

1 CERNE DA DISPUTA

O cerne da disputa consiste em saber se: (i) houve homologação tácita em razão do decurso do prazo de cinco anos entre a data da formalização das declarações de compensação e a data da ciência do despacho decisório que não homologou os referidos pedidos; e (ii) o regime de compensação aplicável ao pedido de compensação era aquele que estava em vigor quando da homologação do direito creditório da Nitriflex S.A. Indústria e Comércio, suportado por decisão judicial transitada em julgado, ou aquele que foi introduzido com a edição da Medida Provisória nº 66 de 2002.

2 PRELIMINAR DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

O pedido de compensação que originou o presente litígio foi formalizado em 10/10/2002, ao passo que a ciência do despacho decisório ocorreu somente em 06/08/2010. Sendo certo que a homologação expressa do pedido de compensação deve ocorrer no prazo máximo de cinco anos a contar da entrega do pedido de compensação, nos termos do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430 de 1996, tem-se a homologação tácita.

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

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

3 REGIME DE COMPENSAÇÃO APLICÁVEL

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

Assim, qualquer interpretação divergente desta que ora se apresenta importaria na violação da coisa julgada material, do direito adquirido, do princípio da irretroatividade da lei tributária, entre outras garantias fundamentais previstas nos arts. 5º e 150 da Constituição Federal. Para robustecer o seu entendimento, a Recorrente apresentou o parecer da lavra do jurista Paulo de Barros Carvalho e diversos julgados favoráveis à Nitriflex S.A. Indústria e Comércio em razão da compensação de crédito presumido de IPI com débitos de terceiros.

De outro lado, o colegiado da instância *a quo* entendeu que somente são beneficiados com a decisão transitada em julgado os pedidos de compensação formulados até a data em que teve início a vigência da Medida Provisória nº 66 de 2002, ou seja, até 29/08/2002.

Isso porque, em matéria de compensação, aplica-se a legislação vigente ao tempo em que o pedido/declaração é formalizado.

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

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

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

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

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

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

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

1. Discute-se a possibilidade de cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme

concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento.

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

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

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

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

6. Segundo um dos precedentes que deram origem à Súmula 239/STF, em matéria tributária, a parte não pode invocar a existência de coisa julgada no tocante a exercícios posteriores quando, por exemplo, a tutela jurisdicional obtida houver impedido a cobrança de tributo em relação a determinado período, já transcorrido, ou houver anulado débito fiscal. Se for declarada a inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo, não há falar na restrição em tela (Embargos no Agravo de Petição 11.227, Rel. Min. CASTRO NUNES, Tribunal Pleno, DJ 10/2/45).

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

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

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

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

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

(Acórdão nº 9101-001.369, Rel. Cons. Valmir Sandri, Sessão de 05/06/2012)

.....
DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO TRIBUTÁRIA POR SENTENÇA JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. LIMITES DA COISA JULGADA. EFEITOS DA LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. DECISÃO DO STJ NO REGIME DO ART. 543-C DO CPC. APLICABILIDADE DO ART. 62-A DO RICARF. Declarada, por decisão judicial transitada em julgado, a inexistência de relação jurídico tributária entre o contribuinte e o Fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência. Por isso, está impedido o Fisco de cobrar o tributo, em respeito à coisa julgada material. Decisão do Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.118.893, no regime do art. 543-C do CPC. Aplicabilidade do art. 62-A do Regimento Interno do CARF.

(Acórdão nº 1301-000.760, Rel. Cons. Paulo Jackson da Silva Lucas, Sessão de 23/11/2011)

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

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

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

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

Registre-se, por oportuno, que no caso concreto há uma dupla proteção da coisa julgada, afinal, há duas decisões com trânsito em julgado: uma proferida no Mandado de Segurança nº 93.0016658-0, que reconheceu o direito creditório da Nitriflex S.A. Indústria e Comércio, e outra proferida no Mandado de Segurança nº 2001.51.10001025-0, que lhe autorizou transferir créditos a terceiros, tendo em vista que o direito creditório foi reconhecido quando não havia na legislação vedação para tanto.

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

4 RETOMANDO A ANÁLISE DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

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

Nesse sentido, é inexorável a conclusão de que **os pedidos de compensação protocolizados antes de 06/08/2005 (cinco anos antes do despacho decisório) foram homologados tacitamente** por força do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, e do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430 de 1996.

5 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS, DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA

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

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

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

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

6 CONCLUSÃO

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

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

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño – Relator