



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

Processo n° 13840.001193/2002-46
Recurso n° 893.934 Voluntário
Acórdão n° **3801-00.869 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 10 de agosto de 2011
Matéria Aplicação da Lei Tributária no Tempo
Recorrente PAREX BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ARGAMASSAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 10/12/2002 a 31/12/2002

**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 10/12/2002. Intimação do despacho decisório em 24/08/2010. Homologação tácita reconhecida.

Recurso Voluntário provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência relativamente aos débitos, vencido o Conselheiro Flávio, que fará declaração de voto. No mérito, por maioria de votos, considerar homologadas tacitamente as compensações objeto do processo. Vencidos os Conselheiros Flávio e Magda, que farão declaração de voto.

(assinado digitalmente)
Magda Cotta Cardozo - Presidente.

(assinado digitalmente)
Sidney Eduardo Stahl - Relator.

EDITADO EM: 11/01/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Daniela Ribeiro de Gusmão, Jacques Mauricio Ferreira Veloso de Melo e José Luiz Bordignon.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário promovido em face da não homologação da compensação dos tributos de responsabilidade da empresa Eliane Argamassas e Rejuntas Ltda. (sucediada pela Parex Brasil Indústria e Comércio de Argamassas S.A.) com a utilização de crédito de terceiros, pertencentes à empresa Nitriflex S.A. Indústria e Comércio, mediante declaração protocolizada em 10/12/2002 (fls. 01) perante a Agência da Receita Federal em Mogi Guaçu/SP.

Os créditos que pleiteia são pertencentes à empresa Nitriflex S.A. Indústria e Comércio (“Nitriflex”) oriundos dos processos administrativos nºs 10735.000001/99-18 e 10735.000202/99-70 (com o apenso de nº 13746.000533/2001-17) e objeto do Mandado de Segurança 98.0016658-0, que garantiram Nitriflex 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.

O Mandado de Segurança nº 98.0016658-0 transitou em julgado em 18/04/2001.

A Nitriflex S.A. homologou créditos no valor de R\$ 4.291.283,55 (Processo Administrativo nº 10735.000202/99-70, fls. 09/12, em 21/09/1999) e R\$ 62.235.433,54 (Processo Administrativo nº 10735.000001/98-18, fls. 45/49, em 13/12/2000).

Com a edição da IN 41/2000 que limitava o uso dos créditos garantidos no Mandado de Segurança nº 98.0016658-0, a sociedade empresária Nitriflex impetrou junto à 5ª Vara Federal de São João de Meriti - RJ outro Mandado de Segurança, o de nº 2001.5110001025-0, visando afastar as restrições da Instrução Normativa SRF nº 41/2000, obtendo sentença favorável que, em 12/09/2003, também transitou em julgado no sentido de dar integral provimento ao apelo invalidando a limitação prevista na IN SRF 41/00, à compensação de créditos da Recorrente¹.

Assim, a Nitriflex e a Requerente entendem que aquela (Nitriflex) estaria autorizada judicialmente a transferir a terceiros (no caso presente a Parex) 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 compensação de créditos de terceiros, na compensação dos créditos que aqui estão sendo compensados.

Com referencia aos créditos da Nitriflex a Procuradoria da Fazenda Nacional ajuizou duas ações rescisórias, uma junto à 19ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, a Ação Rescisória nº 2198 (2003.02.01.005675-8), visando desconstituir a sentença proferida no Mandado de Segurança nº 98.0016658-0 transitado em julgado, obtendo vitória parcial, uma vez que houve mudança no tocante período sobre o qual recaiu o direito ao crédito, que passou de 10 (dez) para 5 (cinco) anos e outra junto ao Supremo Tribunal Federal

sob nº 1.788 (fls. 259/292) que transitou em julgado em 13/05/2009², mantendo intocada a decisão do Mandado de Segurança nº 98.0016658-0.

A fim de dar cumprimento a decisão plenária do STF a Nitriflex promoveu Reclamação (Rcl/9790, fls. 228/239) junto a corte suprema na qual obteve provimento cautelar para suspender a Ação Rescisória nº 2003.02.01.005675-8, do Tribunal Regional Federal da 2ª Região.

A Nitriflex, também promoveu outro Mandado de Segurança (processo nº 2005.51.10.002690-0) para afastar as exigências da Instrução Normativa 517/2005 cuja sentença denegou a ordem, porém a empresa Nitriflex obteve êxito no seu recurso de apelação, através de acórdão publicado em 14/02/2011, entretanto, tal processo não se aplica ao presente caso.

Os processos de compensação e restituição foram apensados e separados prosseguindo esse processo independentemente dos demais.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Nova Iguaçu decidiu não homologar a compensação tributária da empresa Eliane Argamassas e Rejuntas Ltda., baseando-se no Parecer da SEORT nº 394/2009, de 23/06/2009, referente aos Processos Administrativos nº 13746.001216/2002-91, 13840.001084/2002-29, 13840.001193/2002-46 (este) e 13746.001443/2002-16.

Inconformada com a decisão da DRF, às fls. 131/165 a Parex apresenta manifestação de inconformidade sopesando os pontos apresentados no despacho decisório de fls. 117/124, alegando resumidamente que:

1. Com o decurso de mais de 5 (cinco) anos entre a entrega das declarações 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.
2. Demonstrada a liquidez e certeza do crédito da Nitriflex (reconhecido judicialmente e homologado administrativamente), bem como autorização para a sua cessão a terceiros, não se justifica a resistência fazendária no sentido de criar obstáculos às compensações efetuadas pela recorrente.
3. A existência de ação rescisória não impede a execução da coisa julgada conforme dispões o entendimento no processo transitado em julgado da decisão proferida na Ação Rescisória nº 1.788 pelo Pleno do E. Supremo Tribunal Federal.
4. A coisa julgada referente aos direitos da Nitriflex reconhece o direito ao uso, gozo e disposição (propriedade) do crédito do IPI, sendo vedada qualquer interpretação restritiva quanto ao seu uso, possibilitando, conseqüentemente, a cessão para terceiros, inclusive para a recorrente — à vista de existência, à época, de legislação permissiva.
5. Obstar a cessão do crédito para terceiros acarreta cumulatividade do IPI e violação da coisa julgada do MS 98.0016658-0.
6. A não-homologação da compensação violou a coisa julgada do MS 2001.51.10.001025-0, porque não houve perda do objeto da coisa julgada no referido processo.

7. Não pode ser aplicado o disposto na nova redação do artigo 74 da Lei 9.430/96 sob pena de violação do princípio da irretroatividade das leis, do artigo 6.º da LICC e do art. 105 do CTN.

Ao final, pede a reforma da decisão com a conseqüente homologação das compensações e a extinção dos créditos tributários compensados.

O Acórdão proferido nas fls. 300/306, pela 2ª Turma da DRJ de Juiz de Fora/MG julgou, por maioria de votos, improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, para não homologar as compensações pleiteadas, entendendo que não ocorreu a homologação tácita em compensação de débitos de terceiros no que tange ter decorrido mais de 5 (cinco) anos para apreciar a compensação, com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS – IPI*

Período de apuração: 10/12/2002 a 31/12/2002

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

1. Não ocorre a homologação tácita em compensações baseadas em créditos de terceiros na vigência da Lei nº 10.637, de 2002. 2. As compensações declaradas a partir de 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: 10/12/2002 a 31/12/2002

*PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DOCTRINA 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

Destacamos, ainda, o seguinte trecho da referida decisão oposto às fls. 304:

Os créditos oferecidos para extinção dos débitos da requerente, não pertencem à reclamante e sim à terceira Nitriflex S.A., assim sendo, os referidos Pedidos de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros, entregues posteriormente a 1º de outubro de 2002, se encontravam sob a vigência da Lei nº 10.637, de 2002, que deu nova redação ao caput do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

(...)

O entendimento manifestado no Parecer PGFN/CDA/CAD nº 1.499, de 2005, explicita com clareza a questão sobre a compensação com créditos de terceiros relativa aos Pedidos de Compensação entregues anteriormente a 1º/10/2002, no entanto, conclui que o “novel regime de compensação” instituído pela Lei nº 10.637, de 2002, “não alcança, sob hipótese alguma, os casos de compensação com créditos de terceira pessoa”, lançando, assim, suas conclusões inclusive sobre o formulário “Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros” iguais ao ora em análise, ou seja, entregue após 1º/10/2002 e antes de 29/12/2004.

Nesta linha expõe às fls. 306:

De todo o exposto, depreende-se como inapropriada a alegação da impugnante no sentido de que, pelo princípio da irretroatividade da lei, a nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pela MP nº 66, de 2002, não poderia atingir a compensação pleiteada no presente processo. Ora, como já consignado, o formulário em questão, não foi anterior à nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 2002, mas sim posterior e não havendo, pois, que se cogitar da aplicação ao caso concreto, do princípio da irretroatividade.

Dessa forma, entendeu pela ilegalidade da compensação da empresa Parex Brasil Indústria e Comércio de Argamassas Ltda. pelos créditos da empresa Nitriflex S.A. por não ser aplicável, após a vigência da Lei 10.637, de 2002 o aproveitamento de crédito de terceiros. Ademais, entendeu pela impossibilidade de apreciação de questões, no âmbito administrativo, relativas à ofensa a princípios constitucionais, tais como o da legalidade, não-cumulatividade e irretroatividade de lei, bem como relativas à doutrina e jurisprudência trazidas pela recorrente na manifestação de inconformidade.

Por fim, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, não homologando as compensações pleiteadas nos termos do voto da relatora.

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 310/348, em face do v. acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ de Juiz de Fora/MG que manteve, por maioria de votos, a decisão de não homologação da compensação declarada pela ora recorrente.

Reiterou a alegação de ocorrência de homologação tácita por já ter decorrido o prazo legal de 5 (cinco) anos para o lançamento do Fisco, juntando o Acórdão nº 103-23600, proferido pela 3ª Câmara, 1º CC, Conselheiro Relator Antônio Bezerra Neto, DOU nº 13 de 20/01/2009:

“Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1998

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM PERDCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Conforme § 4º, do art. 74, da Lei nº 9.430/196, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, os pedidos de compensação pendentes de apreciação em 01/10/2002 convertem-se em Dcomp para efeitos de aplicação das regras do mencionado artigo. Sob esse prisma, nos termos do § 6º do dispositivo em referência, o prazo para homologação da compensação declarada é de 5 (cinco) anos contado da data da protocolização do pedido.

Decorrido esse prazo sem manifestação da autoridade competente, considera-se tacitamente homologada a compensação efetuada.

Afirma, também, que, a limitação imposta pelo Fisco quanto a dar efeitos retroativos à nova redação do artigo 74 da Lei 9.430/96 fere o princípio da não-cumulatividade do IPI e da irretroatividade da lei tributária. Contrariando, inclusive, o posicionamento do STJ quanto o regime de compensação e o direito de disponibilidade do crédito reconhecido no Mandado de Segurança nº 98.0016658-0 e confirmado pelo Mandado de Segurança nº 2001.51.10.001025-0 para afastar a limitação imposta pelo Fisco.

Igualmente, busca demonstrar que o crédito utilizado na compensação permanece intacto, tendo em vista que a Ação Rescisória nº 2003.02.01.005675-8, ajuizada pela União Federal contra a Nitriflex S.A. está suspensa pela Reclamação Constitucional nº 9.790.

Combate o alegado no Acórdão, também, quanto ao cabimento pela Administração Pública em aplicar apenas o direito tributário positivado na legislação tributária de regência em oposição à Constituição Federal.

Pleiteia:

Pelo exposto, requer seja CONHECIDO e PROVIDO o presente recurso voluntário para que, reformando-se o V. Acórdão de fls. seja acolhida a alegação de HOMOLOGAÇÃO TÁCITA da compensação efetuada pela recorrente.

Caso não seja esse o entendimento, requer seja CONHECIDO e PROVIDO o presente recurso voluntário para que, reformando-se o V. Acórdão de fls., SEJA HOMOLOGADA A COMPENSAÇÃO TRIBUTARIA efetuada pela recorrente, com a conseqüente extinção e baixa dos débitos.

Entregou a Recorrente ao Relator um brilhante parecer do Ilustre Professor Paulo de Barros Carvalho, amparando suas conclusões.

É o relatório de 24/08/2001

Voto

Conselheiro Sidney Eduardo Stahl, relator

O recurso é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade pelo que dele conheço.

Conforme exposto no relatório acima o que se discute no presente processo é exclusivamente o pedido de compensação feito pela Parex Brasil Indústria e Comércio de Argamassas Ltda., com créditos da Nitriflex S.A. Indústria e Comércio, portanto, é preciso ressaltar que não está aqui sendo discutido a existência ou não do crédito da Nitriflex, que foi objeto de Mandado de Segurança transitado em julgado, conforme bem assevera o acórdão da DRJ/JFA às fls. 303v..

A nossa análise recairá, portanto, sobre o direito da Parex em compensar o crédito de terceiro e o exercício desse direito com base nos elementos aqui existentes, especialmente quanto ao efeito da coisa julgada no tempo e da aplicabilidade da norma tributária e processual tributária no tempo, em confronto com o efetivo exercício do direito de compensação esposado nas decisões judiciais em confronto.

Entretanto, antes de ingressar no exame desses temas e das demais matérias ventiladas na petição recursal, cumpre apreciar a alegação de homologação tácita da compensação. Esta, consoante destacado, foi afastada pelo acórdão recorrido, assentando no Parecer PGFN/CDA/CAD nº 1.499/2005 (fls. 304/305) e nas seguintes considerações:

O entendimento manifestado no Parecer PGFN/CDA/CAD nº 1.499, de 2005, explicita com clareza a questão sobre a compensação com créditos de terceiros relativa aos Pedidos de Compensação entregues anteriormente a 1º/10/2002, no entanto, conclui que o “novel regime de compensação” instituído pela Lei nº 10.637, de 2002, “não alcança, sob hipótese alguma, os casos de compensação com créditos de terceira pessoa”, lançando, assim, suas conclusões inclusive sobre os formulários “Declarações de Compensação” iguais aos deste processo, ou seja, entregues após 1º/10/2002 e antes de 29/12/2004.

(...)

E mais, a corroborar o entendimento de que jamais foram DCOMP's, conforme salientado no item 50 acima, a RFB passou a considerar como não declaradas as compensações da espécie, apresentadas após o advento da Lei nº 11.051, de 2004, ou seja, a partir de então, surgiu a possibilidade jurídica, através da Lei nº 11.051, de 2004, de sequer considerar tais requerimentos como “Declarações de Compensação”, retirando inclusive sua sujeição ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972.

Frise-se que as conclusões do Parecer PGFN/CDA/CAD nº 1.499, de 2005, notadamente as dos itens 41, 42 e 45, são neste voto adotadas, tendo em vista que o requerimento de compensação em análise se utilizou de créditos apurados por terceiros para compensar débitos tributários próprios.

(...)

Pelo exposto, conclui-se que o documento intitulado “Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros” — fls. 01 do presente processo — não se caracteriza como tal por expressa vedação legal, e, em assim sendo, a homologação tácita não alcança o presente caso.

A decisão recorrida, como se vê, faz referência aos §§ 12 e 13 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, que foram introduzidos na ordem jurídica pela Lei nº 11.051/2004, resultante da conversão da Medida Provisória nº 219/2004:

Art. 4º O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação: (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

“Art. 74.

(...)

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

I - previstas no § 3º deste artigo;

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

(...)

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo.

O pedido que está em discussão é o pedido de compensação protocolizado pela Recorrente em 10/12/2002.

Desse modo, 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)

(...)

§ 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. 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.

Apesar disso, embora o protocolo tenha ocorrido em 10 de dezembro de 2002 – antes do início da vigência da Lei nº 11.051/2004 –, o acórdão da DRJ entendeu que o documento intitulado “Declaração de Compensação” deste processo não se caracteriza como tal por expressa vedação legal, e, em assim sendo, a homologação tácita não alcança o presente caso (fls. 305).

Essa interpretação, no entanto, diverge da Jurisprudência desse Conselho e do Superior Tribunal de Justiça, que fixa 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 exação 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 Baleeiro³:

“... 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 Baleeiro⁴, 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 vigorante no Direito Tributário, em que a extensão, a oportunidade e as condições à compensação 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, atributários. 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 Paulsen⁵ 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 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”.

Esse critério, evidentemente, não é absoluto, porquanto em alguns casos – notadamente naqueles envolvendo ações judiciais – a compensação pode se submeter a regras ou parâmetros formais ou materiais diferenciados. Todavia, para efeitos da apreciação da ocorrência da homologação, a regra geral já é suficiente para afastar a validade do critério empregado pelo acórdão da DRJ.

Com efeito, o próprio Parecer PGFN/CDA/CAD nº 1.499/2005, invocado na fundamentação da decisão recorrida, desautoriza a interpretação adotada no julgado *a quo*. O estudo (itens 88 e 90 e “c.4”, das conclusões) é expresso ao ressaltar que a aplicação da Lei nº 11.051/2004 restringe-se às declarações protocolizadas após o início de sua vigência:

88. Em síntese, cumpre destacar, na linha do já disposto no item V, que o novel regime da compensação, instituído pela Medida Provisória nº 66/02 e pela Medida Provisória nº 135/03, que é realizada por meio de declaração (DCOMP) prestada à SRF (RFB), não alcança, sob hipótese alguma, os casos de pedidos de compensação com créditos de terceira pessoa. [...]

90. Outrossim, cumpre reiterar que a compensação em que o crédito esteja nas condições do item 88, desde que a declaração seja apresentada após a entrada em vigor da Lei nº 11.051/04, será considerada não declarada, a teor dos § 12, II, da Lei nº 9.430/96, acrescentando pela já citada Lei nº 11.051/04.

(...)

*c.4) com a entrada em vigor do art. 4º da Lei nº 11.051/04, as compensações, **pretendidas a partir desta data**, em que os*

⁵ 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. 11.251

créditos sejam de terceiros (assim como aqueles que se encontrem nas situações elencadas no item anterior), serão consideradas não declaradas (vide, a respeito, os recém incluídos §§ 12 e 13 da Lei nº 9.430/96, que disciplinam a situação);

O parecer PGFN/CAT nº 1.499/2005 veio, em realidade, no sentido de marcar 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.

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.

A decisão recorrida, interpretou de forma equivocada o parecer da PGFN, que, segundo demonstrado, foi expresso em afirmar que a qualificação “não declarada” – e os efeitos jurídicos correspondentes – somente tem lugar para os expedientes encaminhados após a entrada em vigor da Lei nº 11.051/2004, o que não é o caso dos autos.

A compensação, assim, deve ser considerada declarada para todos os efeitos legais.

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.

Nesse ordem de idéias, sendo certo que a compensação se submete ao regime jurídico vigente no momento do encontro de contas, não há dúvidas de que a decisão recorrida não poderia ter considerado “não declarada” a compensação pretendida pela Recorrente.

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, conforme consta do despacho decisório de homologação do crédito no PA nº 10735.000001/99-18 prolatado em 14/12/2000 (fls. 45/49), depois da entrada em vigor da IN/SRF nº 41/2000, que ocorreu em abril do mesmo ano, e autorizou as compensações tributárias com débitos de terceiros nos termos do artigo 15 da IN SRF 21/1997, tendo, desse modo, o “pedido de compensação”, convertido em “declaração de compensação” a despeito do tempo real do protocolo do mesmo.

Aliás, o Serviço de Orientação e Análise Tributária - SEORT, da DRF/Nova Iguaçu/RJ, 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.

Não parece acertado, destarte, o afastamento da aplicação das disposições da IN SRF nº 460/2004 ou de qualquer outra com base em ofensa ao primado da segurança jurídica e à irretroatividade das leis, quando a norma é editada benéfica o particular. A Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem entendimento consolidado sobre a matéria:

A garantia da irretroatividade da lei, prevista no art 5º, XXXVI, da CF, não é invocável pela entidade estatal que a tenha editado (Súmula 654).

O princípio insculpido no inciso XXXVI do art. 5º da Constituição (garantia do direito adquirido) não impede a edição, pelo Estado, de norma retroativa (lei ou decreto) em benefício do particular. (RE 184.099, Rel. Min. Octavio Gallotti, julgamento em 10-12-1996, Primeira Turma, DJ de 18-4-1997.)

A rigor, segundo ensina o eminente Professor Paulo de Barros Carvalho, no parecer disponibilizado nos autos, a incompatibilidade com a ordem jurídica não está na aplicação do prazo de cinco anos, mas no entendimento que nega a existência de prazo para a homologação da compensação:

Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, a Fazenda Pública, no exercício de sua função fiscalizadora, deve acompanhar de perto o comportamento dos seus administrados, zelando pela observância das obrigações a que estão submetidos. Caso identifique prestações não recolhidas ou irregularidade que implique falta de pagamento de tributos, há de proceder à constituição ou modificação dos créditos a que tem direito dentro do prazo decadencial fixado pelo direito positivo, expresso no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Referido dispositivo estabelece o período de 5 anos, a contar da ocorrência do "fato gerador", para que se proceda à fiscalização e eventual constituição do crédito tributário. Transcorrido esse prazo sem que a autoridade administrativa se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o direito do Fisco.

Esse mesmo prazo, como não poderia deixar de ser, aplica-se a todas as hipóteses extintivas de débitos tributários. Encontra, portanto, inteiro cabimento nas situações de compensação tributária.

Ora, a compensação entre débitos e créditos tributários exige a constituição desses dois vínculos relacionais e, ainda, de um terceiro em que se faz o encontro de contas. Tudo isso, é certo, sujeita-se à fiscalização das autoridades competentes, de modo que a extinção do liame obrigacional (assim como do crédito do contribuinte) opera-se mediante anuência do Fisco. E essa anuência nada mais é que ato homologatório, disciplinado pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Quaisquer outras disposições sobre o assunto, veiculadas em lei ordinária (como é o caso do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96) encontram suporte nessa prescrição do CTN que, como se sabe, foi recepcionado com força de lei complementar e é o instrumento hábil para dispor sobre a extinção do vínculo obrigacional tributário.

O art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional encontra, por conseguinte, perfeito enquadramento à situação da presente Consulta. Nem se alegue que o disposto nesse preceito só teria aplicabilidade para fins de constituição de débitos tributários, inexistindo disposição que estabeleça prazo para fiscalizar os créditos do contribuinte perante a Fazenda Pública. Sabemos que nenhum dispositivo legal pode ser analisado isoladamente, sem considerar a totalidade e unidade do ordenamento. Ademais, o sistema jurídico não convive com a insegurança e instabilidade das relações, o que torna inviável entendimento acerca da inexistência de prazo para alterar as normas individuais e concretas expedidas pelo contribuinte.

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*⁶.

Nesse contexto, se o legislador tributário determinou a aplicação do prazo de cinco anos de forma retroativa – a todas 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.

Ante o exposto, considerando que o protocolo de declaração se deu em 10/12/2002 e intimação do despacho decisório, em 24/08/2010, 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

Declaração de Voto

Flávio de Castro Pontes,

Ainda que respeitáveis as razões do ilustre relator, discorda-se da ocorrência de homologação tácita.

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

⁶ Acórdão 3302-00.841 – 3ª Câmara – 2ª Turma Ordinária. Sessão de 28 de fevereiro de 2011. PAF Aut. 10909.002842/00-63. Relator Conselheiro Alexandre Gomes. Assinado digitalmente em 11/01/2012 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 27/01/2012 por MAGDA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 26/01/2012 por FLAVIO DE CASTRO PONTES

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.

Do exame do processo administrativo, verifica-se que não há notícia de que os débitos objeto dos pedidos de compensação, fls. 01 e 02, 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 dos pedidos de compensação apresentados em 10/12/2002, simplesmente cadastrou os débitos em um sistema informatizado de controle (Profisc), conforme despacho de fls. 108 e extrato de processo (sistema Profisc) de fls. 107.

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 os pedidos de compensação não se constituem 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 os formulários “Pedidos de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros” não formalizam o cumprimento de qualquer obrigação acessória, pelo contrário, a Instrução Normativa SRF nº 041, de 07 de abril de 2000, vedou a utilização de créditos de terceiros para fins de compensação de débitos relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Registre-se, 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 30/10/2003, que foi convertida na Lei nº 10.833/2003.

Assim, ficou evidenciado que os débitos não foram constituídos regularmente, de sorte que no caso vertente operou-se 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 não mais poderão ser objeto de lançamento de ofício.

Em remate, embora os débitos estivessem corretamente informados nos pedidos, a administração fazendária não poderia cobrá-los administrativamente, visto que não foram declarados em DCTFs.

Por outro lado, se os débitos tivessem sido declarados em DCTF, o que não restou provado no processo administrativo, ocorreria outro instituto do Direito Tributário, a prescrição, que não será analisada, pois implicaria na discussão do mérito do processo, o que não ocorreu na sessão de julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Flávio de Castro Pontes

Declaração de Voto

Magda Cotta Cardozo,

Em que pesem os respeitáveis argumentos trazidos pelo relator, deles tenho que discordar, pelas razões abaixo expostas.

Inicialmente cabe esclarecer que não procede a alegação da recorrente, relativa ao fato de a origem de seu alegado direito à compensação pretendida estar no Mandado de Segurança nº 98/0016658-0. Como se vê pela petição inicial da referida ação (fls. 62 a 66), naqueles autos pretendia a empresa ver reconhecida a existência de crédito a seu favor, correspondente ao valor do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem sujeitos à alíquota zero e/ou isentos. O TRF/2ª Região considerou procedente o pedido, declarando o direito da impetrante de compensar o crédito presumido do IPI com o crédito a recolher ao final do processo industrial (fl. 71). Em sede de embargos de declaração, foi reconhecido o alcance do direito à compensação do referido crédito, garantido pela procedência do pedido, pelo período de dez anos, de julho de 1988 a julho de 1998 (fl. 72). Tal decisão transitou em julgado em 18/04/2001 (fl. 79).

Desta forma, o provimento obtido pela recorrente naqueles autos judiciais se limitou à autorização para efetuar a compensação escritural do IPI, relativamente aos insumos sujeitos à alíquota zero e/ou isentos, não havendo qualquer menção, tanto no pedido formulado judicialmente, como na decisão judicial transitada em julgado, acerca da utilização de tal crédito para fins de compensação com outros tributos da própria impetrante, tampouco com créditos tributários devidos por terceiros.

A DRF/Nova Iguaçu, por sua vez, proferiu, em 1999, o despacho decisório de fls. 09 a 12, nos autos do processo administrativo nº 10735.000202/99-70, homologando crédito no valor de R\$ 4.291.283,55 em nome da recorrente (CNPJ 42.147.496/0007-66), em decorrência da ação judicial acima citada e nos termos em que apurado pela Fiscalização daquela unidade. Ao final, tal decisão determina a intimação da interessada para que formalize os pedidos de compensação utilizando os formulários apropriados (IN nº 21/97), formalize os processos de compensação com débitos de terceiros e elabore planilhas com os valores já compensados, aqueles a compensar e os processos a eles relativos.

A mesma unidade proferiu outro despacho decisório em dezembro de 2000 (fls. 45 a 49), nos autos do processo administrativo nº 10735.000001/99-18, reconhecendo

crédito no valor de R\$ 62.235.433,54 à recorrente (CNPJ 42.147.496/0001-70), também em decorrência da mesma decisão judicial. Aqui foi determinado que se informasse ao contribuinte sobre a necessidade de incluir nos pedidos de compensação os débitos de PIS e Cofins e outros que tivessem sido efetuados por conta própria, exceto de IPI.

As decisões acima mencionadas, portanto, foram proferidas na vigência da IN/SRF nº 21/1997, alterada pela IN/SRF nº 73/1997, a qual dispunha acerca das compensações decorrentes de provimento judicial nos seguintes termos:

Art. 17. Para efeito de restituição, ressarcimento ou compensação de crédito decorrente de sentença judicial transitada em julgado, o contribuinte deverá anexar ao pedido de restituição ou de ressarcimento uma cópia do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito e da respectiva sentença, determinando a restituição, o ressarcimento ou a compensação.

§ 1º No caso de título judicial em fase de execução, a restituição, o ressarcimento ou a compensação somente poderão ser efetuados se o contribuinte comprovar junto à unidade da SRF a desistência, perante o Poder Judiciário, da execução do título judicial e assumir todas as custas do processo, inclusive os honorários advocatícios.

§ 2º Não poderão ser objeto de pedido de restituição, ressarcimento ou compensação os créditos decorrentes de títulos judiciais já executados perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório. (Grifou-se)

Em decorrência da disposição acima, a qual expressamente estabelecia a necessidade de ter havido o trânsito em julgado da decisão judicial que baseava o pedido administrativo, conclui-se que ambas as decisões não observaram tal condição, uma vez que o trânsito em questão somente ocorreu em abril de 2001, posteriormente, portanto, a ambas. Assim, o crédito apurado não poderia ter sido reconhecido naquele momento, considerando não ter sido atendida condição essencial para seu reconhecimento – o trânsito em julgado da decisão judicial correspondente.

Além disso, a decisão referente ao processo administrativo nº 10735.000001/99-18, vinculado ao mesmo CNPJ informado no pedido que deu origem ao presente processo (fls. 01/02), no qual também consta tal processo como origem do pedido de restituição ou ressarcimento, foi proferida posteriormente à edição da IN/SRF nº 41/2000 (abril de 2000), que vedava a compensação de créditos com débitos de terceiros. Havia, portanto, vedação expressa em norma administrativa a este tipo de compensação, apesar de a citada decisão dispor como se tal pretensão fosse possível.

Destaque-se que até então a recorrente somente dispunha da decisão administrativa proferida nos autos do processo nº 10735.000001/99-18 reconhecendo-lhe o direito ao crédito decorrente do Mandado de Segurança nº 98/0016658-0, uma vez que o próprio processo judicial não dizia respeito à compensação com débitos relativos a outros tributos, ou a terceiros, como já visto acima, mas apenas à utilização dos créditos de IPI decorrentes dos insumos sujeitos à alíquota zero e/ou isentos na apuração escritural do imposto.

A decisão em questão, no entanto, apenas reconheceu o referido crédito, não havendo referência nos presentes autos a qualquer pedido específico de compensação protocolado pela empresa até aquela data.

Posteriormente à citada decisão administrativa, em março de 2001, a recorrente ajuizou o Mandado de Segurança nº 2001.51.10.00010250, visando afastar as limitações impostas pela IN/SRF nº 41/2000, a qual vedava a compensação de créditos com débitos de terceiros. Naqueles autos judiciais foi negada a liminar requerida (março de 2001), tendo sido, em maio do mesmo ano, concedido efeito suspensivo em agravo de instrumento, suspendendo a eficácia da decisão recorrida na parte em que negou a liminar, e deferindo-a, autorizando a compensação de créditos da impetrante com débitos de terceiros (fls. 04/05).

Em junho de 2001 foi proferida sentença extinguindo o processo sem julgamento de mérito e revogando o efeito suspensivo deferido à liminar. Em outubro de 2001 a liminar foi revigorada nos autos do processo judicial nº 2001.02.01.031344-8. Em maio de 2002 foi proferido acórdão pelo TRF/2ª Região, não conhecendo da remessa necessária e dando provimento parcial à apelação para anular a sentença, devolvendo os autos à 1ª instância para apreciação do mérito do pedido.

Em 05 de dezembro de 2002 foi publicado acórdão proferido pelo TRF/2ª Região em sede de embargos de declaração interpostos pela impetrante, atribuindo efeitos modificativos ao acórdão anteriormente proferido, para dar provimento ao apelo, invalidando a limitação prevista na IN/SRF nº 41/00 à compensação pretendida pela empresa, com débitos de terceiros. Tal decisão transitou em julgado em 12/09/2003.

Em dezembro de 2002, após publicado o segundo acórdão (embargos de declaração), e antes mesmo do referido trânsito, a recorrente protocolou o pedido de compensação de seu crédito com débitos de terceiros, documento que deu origem ao presente processo.

Em junho de 2009 a DRF/Nova Iguaçu – RJ analisou o pedido formulado, proferindo a decisão de fls. 117 a 125, não homologando a compensação pretendida, em razão da alteração sofrida pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/96, por meio da Lei nº 10.637/2002 (MP nº 66, de 29 de agosto de 2002, anteriormente, portanto, ao protocolo do pedido de compensação em análise.

Contra esta decisão foi apresentada manifestação de inconformidade pela empresa detentora dos débitos objeto do pedido de fl. 01 (fls. 133 a 165), dando origem ao acórdão DRJ de fls. 300 a 306, cuja contestação ora se analisa. A decisão recorrida entendeu não ter havido a alegada homologação tácita da compensação, visto que o documento apresentado não se caracteriza como "Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros" por expressa vedação legal, não havendo que se falar em homologação tácita. Observa a relatora que a caracterização de tais pedidos como compensação não declarada somente ocorreu com a edição da Lei nº 11.051/2004, sendo juridicamente mais seguro dar a estes requerimentos o rito processual do PAF e considerá-los não homologados, sem que isso implicasse em atribuir-lhes outras características inerentes apenas às Declarações de Compensação.

No mérito, a decisão conclui que o provimento obtido no Mandado de Segurança nº 2001.51.10.00010250 não beneficia a recorrente, considerando que a data de protocolo do pedido é posterior à edição da MP nº 66/2002, que vedou expressamente a utilização de créditos de terceiro para fins de compensação.

Inicialmente é de se esclarecer que o objeto da presente análise não diz respeito ao crédito decorrente do Mandado de Segurança nº 98/0016658-0, uma vez que tal questão já foi decidida nos autos administrativos acima mencionados. Na verdade, o objeto do presente processo é a possibilidade de utilização de tal crédito para fins de compensação com débitos de terceiros, considerando todos os fatos e documentos constantes dos autos.

O requerimento de fl. 01 corresponde ao formulário “Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros”, passível de utilização pelo contribuinte até a edição da IN/SRF nº 41/2000, que vedou este tipo de compensação, passando a ser possível apenas a compensação com débitos próprios. Em razão desta limitação, o recorrente ajuizou o Mandado de Segurança nº 2001.51.10.00010250, questionando a legalidade de tal norma. No entanto, até a data em que foi publicado o acórdão relativo aos embargos de declaração (dez/2002), nenhum pedido semelhante havia sido protocolado, ou, pelo menos, não há qualquer notícia nos presentes autos acerca de tal fato.

Vê-se que a empresa ficou-se inerte durante todo o intervalo de tempo decorrido entre a decisão prolatada no processo administrativo nº 10735.000001/99-18 (dezembro de 2000) e a decisão favorável proferida no Mandado de Segurança nº 2001.51.10.00010250 (dezembro de 2002). Destaque-se que não havia empecilho legal a tal protocolo, caso assim desejasse a empresa, uma vez que o direito à petição não pode ser vedado ao contribuinte, apesar de, em razão da determinação normativa, certamente a resposta da Administração ser negativa à sua pretensão. Além disso, a liminar revogada naqueles autos judiciais foi revigorada em outubro de 2001, não havendo, portanto, óbice à pretensão da empresa no período entre aquela data e maio de 2002, mas, ainda assim, o pedido em análise não foi protocolado pelo contribuinte.

O relator do presente recurso voluntário fundamenta sua conclusão no entendimento de que a norma que rege a compensação é aquela aplicável no momento do encontro de contas, entendimento do qual eu não discordo. No entanto, resta saber quando se dá este encontro de contas.

Até o momento em que o contribuinte formaliza sua pretensão de utilização de um direito creditório a ele reconhecido para fins de compensação, tudo o que existe é o próprio direito, o qual, a princípio, será utilizado para fins de restituição, ou, se for o caso, compensação de ofício, nos termos das normas aplicáveis. Isto significa dizer que, enquanto não há a manifestação do contribuinte no sentido de utilizar o direito creditório em uma compensação com débitos, sejam vencidos ou vincendos, próprios ou de terceiros, não se pode falar em encontro de contas, pela simples razão de não haver um dos lados do “encontro”, o lado referente ao débito a ser compensado. Até então há meramente o direito ao crédito e a possibilidade de sua utilização, inclusive, para fins de compensação.

No presente caso, o protocolo do pedido em análise se deu após a edição de norma expressa em lei, qual seja, a Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637/2002, que alterou o artigo 74 da Lei nº 9.430/96, dispondo nos seguintes termos acerca da compensação:

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. (Grifou-se)

A partir da edição de tal norma, a vedação à compensação pretendida pelo recorrente deixou de decorrer de disposição meramente normativa, passando a ser fixada em Lei. O objeto do Mandado de Segurança nº 2001.51.10.00010250, portanto, restou prejudicado, uma vez que a única norma analisada naquele processo judicial era a IN/SRF nº 41/2000, a qual, a partir de agosto de 2002, deixou de ser o fundamento normativo para as decisões administrativas sobre a matéria.

Na verdade, é incontestável o fato de que a recorrente detém provimento judicial, inclusive com trânsito em julgado, que lhe garantia a possibilidade de realizar compensação de créditos com débitos de terceiros sem a aplicação do impedimento constante da IN/SRF nº 41/2000. No entanto, não se pode esperar que tal provimento perduresse indefinidamente, ainda que posteriormente tenha sido editada Lei com a mesma disposição, a qual não foi analisada no processo judicial. Os fundamentos daquela decisão, aplicáveis à instrução normativa, não se aplicam, por certo, à nova norma, lei.

O provimento judicial obtido é válido, portanto, para os atos praticados na vigência da norma contestada. Na hipótese de haver “Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros” protocolado entre abril de 2000 (data de edição da IN/SRF nº 41/2000) e 28/08/2002, não haveria como contestar o direito do contribuinte a efetuar a compensação pretendida, uma vez que a sua pretensão de utilizar o crédito para este tipo de compensação teria sido manifestada na vigência da norma contestada judicialmente, impeditiva de tal utilização. Tal manifestação caracterizaria a data em que deveria ser realizado o encontro de contas, como ocorre em qualquer compensação, aplicando-se a tal operação as normas vigentes à época, da mesma forma como entende o relator.

Porém, não houve qualquer protocolo anteriormente a dezembro de 2002. Assim, a data que caracteriza o encontro de contas é esta, devendo, do mesmo modo, ser aplicada ao pedido a legislação vigente à época – Lei nº 10.637/2002, e não mais a IN/SRF nº 41/2000.

Destaque-se, mais uma vez, que não se está aqui a negar os efeitos do provimento judicial obtido pelo contribuinte, mas tão-somente delimitando estes efeitos no tempo e também suas conseqüências sobre os atos praticados e fatos ocorridos.

Em conseqüência, conclui-se que o provimento judicial em questão não tem efeitos sobre o pedido em análise, considerando que, conforme acima exposto, o direito creditório favorável ao contribuinte somente se materializa, para fins de utilização em compensação, por meio do documento específico, previsto nas normas administrativas para tal fim, devendo a ele ser aplicadas as disposições legais e normativas vigentes na data de seu protocolo, na qual será realizado o encontro de contas.

Resta, por fim, analisar a natureza do documento protocolado pelo contribuinte.

O requerimento em questão, intitulado “Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros”, não mais podia ser caracterizado como tal na data de seu protocolo (dez/2002), uma vez que, como visto, a Lei nº 10.637/2002, já vigente à época, vedava este tipo de compensação, e, antes dela, a IN/SRF nº 41/2000, desde abril de 2000.

É interessante transcrever integralmente a redação atual do artigo 74 da Lei nº

9.430/96:

*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)

(...)

*§ 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 O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...) (Grifou-se)

Como visto acima, a partir de agosto de 2002 a compensação passou a ser efetivada apenas e tão-somente por meio da Declaração de Compensação – DCOMP, a ser apresentada pelo sujeito passivo, e da qual decorriam diversos efeitos, tanto para o direito creditório utilizado, como para os débitos compensados. A norma ainda dispunha acerca dos documentos anteriormente utilizados para tal fim (Pedidos de Compensação), os quais ainda permanecessem pendentes de apreciação pela autoridade administrativa. Tais documentos passaram a ser considerados, para todos os efeitos, declarações de compensação, desde a data de seu protocolo.

Portanto, a norma previu apenas duas hipóteses para os casos de compensação: as declarações de compensação (DCOMP), documentos que deveriam ser utilizados a partir de sua edição, e os pedidos de compensação, protocolados anteriormente à sua edição. O presente caso, portanto, não se inclui em nenhuma destas hipóteses legais, pois não se trata de DCOMP, e também não se trata de Pedido de Compensação pendente de apreciação na data da edição da Medida Provisória nº 66/2002, uma vez que foi protocolado após sua vigência.

Em consequência, dele não decorrem os efeitos contidos na Lei relativos ao direito creditório e aos débitos compensados, considerando que não é DCOMP e não foi a ela equiparado, caracterizando-se tão-somente como um simples requerimento. Assim, não se trata aqui de aplicação das disposições previstas no Decreto nº 70.235/72 (PAF), uma vez que o documento não está inserido nas hipóteses legais relacionadas no novo texto do artigo 74, vigente já à época de seu protocolo, às quais se aplicam, por disposição legal, tais disposições. Trata-se, portanto, de mero requerimento, ao qual se aplicam as regras gerais das petições administrativas, e, no caso de contestação da decisão originária, a formalização de recurso hierárquico, e não de manifestação de inconformidade. Não há que se falar, também, na ocorrência de homologação tácita da compensação pretendida, uma vez que tal instituto é previsto, apenas, para as duas situações trazidas na norma.

Destaque-se que as conclusões acima não decorrem do disposto nas alterações trazidas somente com a edição da Lei nº 11.051/2004, a qual definiu as hipóteses em que a compensação é considerada não declarada, uma vez que tal norma se aplica apenas à DCOMP, ou seja, às compensações pretendidas por meio da entrega deste documento, único meio previsto no artigo 74 da Lei nº 9.430/96 para formalização de compensação. Abaixo transcreve-se o artigo 39 da IN/SRF nº 900/2008, que dispõe acerca das compensações consideradas não declaradas:

Art. 39. A autoridade competente da RFB considerará não declarada a compensação nas hipóteses previstas no § 3º do art. 34.

§ 1º Também será considerada não declarada a compensação ou não formulado o pedido de restituição, de ressarcimento ou reembolso quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 5º do art. 98, não tenha utilizado o programa PER/DCOMP para declarar a compensação ou formular o pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso.

§ 2º Nos casos previstos no caput e no § 1º, a declaração ou o pedido será analisado em caráter definitivo pela autoridade administrativa.

§ 3º A compensação não declarada:

I - não extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento; e

II - é instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

(...)

§ 6º Será exigida multa isolada sobre o valor total do débito cuja compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso I do § 3º do art. 34, aplicando-se o percentual de:

I - 75% (setenta e cinco por cento); ou

II - 150% (cento e cinquenta por cento), quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

Como se vê, as disposições trazidas pela Lei nº 11.051/2004 trouxeram vários efeitos para o contribuinte, relativos à cobrança dos débitos compensados e à exigência de multa isolada. Tais conseqüências, por certo, só podem ser aplicadas aos casos em que a DCOMP foi apresentada posteriormente à edição da norma e, certamente, somente se aplicam a este documento. Em outras palavras, nos casos em questão, apesar de apresentada declaração de compensação pelo sujeito passivo, a Lei nº 11.051/2004 retira de tal documento as características que lhe seriam próprias nas situações normais, excluindo-o do conceito de declaração e considerando as compensações nela informadas como não declaradas.

Nos presentes autos não se trata de tal situação, visto que não se trata de DCOMP, não se aplicando as disposições da Lei nº 11.051/2004. Trata-se meramente de analisar a natureza do documento que originou os presentes autos, à luz da legislação vigente na data de seu protocolo e do Mandado de Segurança nº 2001.51.10.00010250, nos termos em que acima demonstrado.

Por todo o acima exposto, voto no sentido de não conhecer das alegações trazidas no recurso voluntário interposto, considerando que ao requerimento que originou o presente processo não se aplica o rito do PAF, devendo, ainda, ser anulado o acórdão da DRJ/Juiz de Fora – MG, de fls. 300 a 306, pelo mesmo motivo, ressaltando-se que todo o entendimento acima foi necessário a fim de chegar, finalmente, à definição da natureza do documento em análise, passando, necessariamente, pela análise das ações judiciais envolvidas e suas conseqüências sobre tal documento e sobre a pretensão da recorrente nele demonstrada.

(assinado digitalmente)
Magda Cotta Cardozo