



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19647.022235/2008-41
ACÓRDÃO	3301-014.706 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REFRESCOS GUARARAPES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO RECONHECIDO POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. PRÉVIA HABILITAÇÃO. IN SRF Nº 600/2005. ARTIGOS 74 DA LEI Nº 9.430/96 E 170 DO CTN. LEGITIMIDADE.

A habilitação prévia prevista no artigo 51 da IN SRF nº 600/2005 é procedimento legal, inserindo-se no poder regulamentar disposto no §14 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996.

DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. RECONHECIMENTO DO DIREITO DE ESCRITURAR CRÉDITOS DE IPI NA ESCRITA FISCAL. DESNECESSIDADE DE HABILITAÇÃO PRÉVIA. ENTENDIMENTO DA SCI COSIT Nº 20/2016.

Os créditos de IPI escriturados em razão de decisão judicial transitada em julgado, sem eficácia executiva, que, porventura, componham saldo credor passível de ressarcimento, podem ser pedidos sem necessidade de prévia habilitação do crédito, nos termos da SCI Cosit nº 20/2016.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que o processamento do pedido de ressarcimento ocorra sem a necessidade de prévia habilitação do crédito.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Derouledé – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Marco Unaian Neves de Miranda (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Derouledé (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Relatório

Trata o presente processo do pedido de ressarcimento/compensação, conforme PER/DCOMP relacionados na tabela abaixo, com suporte em saldo credor trimestral de R\$2.626.918,73, relativo ao 2º trimestre de 2007. O sustentáculo legal do pedido é o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, e o trânsito em julgado da decisão proferida no MSC nº 91.0047783-4.

PER/DCOMP	TIPO DOCUMENTO	VALOR TOTAL CRÉDITO	VL R CRÉD. DT. TRANSMI.	TOTAL DÉBITO/VALOR PER
21011.70991.090508.1.7.01-5207	Declaração de Compensação	2.626.918,73	2.626.918,73	765.133,24
	Declaração de Compensação	2.626.918,73		
	Pedido de Ressarcimento	2.626.918,73		2.626.918,73

Baixadas as DCOMP e PER para tratamento manual, concluiu-se, nº Despacho Decisório (fl. 1.095), pela denegação do saldo credor e, conseqüentemente pela não homologação das compensações a ele vinculadas. O motivo para o indeferimento do pleito do contribuinte foi explicitado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 851/867, em que se veiculou a seguinte conclusão:

Encerrada a análise das informações relativas aos períodos de apuração dos PER/DCOMP (Pedido Eletrônico de Ressarcimento e Declarações de Compensação) apresentados pelo contribuinte ora em análise, podemos apresentar as seguintes conclusões sobre o direito creditório alegado:

- O contribuinte identificou erroneamente a natureza dos créditos apresentados, omitindo a informação de serem eles preponderantemente decorrentes de ação judicial transitada em julgado (no caso, da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola - Mandado de Segurança Coletivo com pedido de liminar - nº 91.0047783-4, perante a 22ª vara federal da Justiça Federal do Rio de Janeiro);
- O contribuinte não apresentou o prévio “pedido de habilitação do crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado”, previsto nos atos normativos da RFB nº 517/2005, 600/2005 e 900/2008 e alterações;

- Os aspectos processuais não abrangidos pela decisão judicial transitada em julgado continuam a ser regulados plenamente pelos atos normativos vigentes;
- Assim, em razão do peremptório descumprimento da legislação tributária aplicável, não podem ser admitidos como válidos os documentos apresentados;
- Não ocorre descumprimento da decisão judicial transitada em julgado, quando a Administração exige a obediência de preceito normativo vigente, não afastado pela própria decisão judicial;
- Diante da ausência de uma regular formação processual, a análise da apuração fiscal do IPI (créditos e débitos do imposto) não será aqui apresentada, tendo em vista não ter sido superado os aspectos formais exigíveis.

Diante dessas conclusões, devem ser indeferidos os documentos eletrônicos relativos ao presente direito creditório, conforme planilha anexa (ver relação de PER/DCOMP – anexa). Também deverão ser “não-homologados” os valores antes compensados pelo contribuinte, diante do peremptório descumprimento da legislação tributária aplicável.

Seguindo a orientação contida no Termo de Verificação Fiscal, foi elaborada a Informação Fiscal de fls. 1.093/1.094, em que se propôs:

a) Indeferir o pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI, relativo ao 2º trimestre de 2007, apresentado pelo Pedido de Ressarcimento Retificador de nº 18759.77276.090508.1.5.01-8564, tendo em vista o não atendimento dos requisitos normativos reguladores dos processos de ressarcimento e compensação, notadamente a classificação errônea da natureza do crédito e a ausência de "pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado".

b) Não homologar a compensação dos débitos constantes das Declarações de Compensação Retificadoras de nos 21011.70991.090508.1.7.01-5207 e 35644.73496.090508.1.7.01-0233 tendo em vista o não atendimento dos requisitos normativos reguladores dos processos de ressarcimento e compensação, notadamente a classificação errônea da natureza do crédito e a ausência de "pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado" e determinando a cobrança dos débitos não homologados.

Foi, então, emitido o Despacho Decisório de fl. 1.095 que, nos termos da Informação Fiscal, indeferiu o saldo credor solicitado e, conseqüentemente, não homologou as compensações a ele vinculadas.

Inconformado com o indeferimento de seu pleito, o contribuinte apresentou, tempestivamente, a manifestação de inconformidade de fls. 1.099/1.109, para alegar que:

1) é pessoa jurídica de direito privado que se dedica à fabricação de bebidas da marca Coca-Cola. Como tal está sujeita ao IPI; trato sucessivo, não há a necessidade de se vincular os créditos de IPI escriturados àquela ação judicial;

7) os créditos discutidos naquela ação foram os gerados até o tempo do trânsito em julgado da ação. Posteriormente ao trânsito em julgado não há de se falar em crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado. Os créditos não reconhecidos pela autoridade fiscal não são os reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado.

Foram gerados a partir dos créditos mantidos em seu livro de registro de apuração de IPI. São créditos referentes à aquisição de concentrado da Zona Franca de Manaus;

8) ao adquirir concentrado da Zona Franca de Manaus, credita-se de 27% do valor total dos produtos, pois essa é a alíquota prevista pela Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, para produtos localizados na posição 2106.90.10 Ex.01, que são Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida da posição 22.02, com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada parte do concentrado;

9) supõe o Fiscal que houve o creditamento indevido do IPI porque este não estaria destacado nas notas fiscais de aquisição, não gerando assim o direito ao crédito do IPI, esquecendo, contudo, de apreciar o direito ao crédito de tais produtos (isentos oriundos da Zona Franca de Manaus) garantido judicialmente;

10) caso a autoridade fiscal tivesse efetuado o levantamento no livro de registro de IPI referente ao 2º trimestre de 2007 e efetuado uma confrontação entre os créditos escriturados e as notas fiscais de produtos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus, chegaria a rápida conclusão da regularidade dos créditos;

11) nesse momento não cabe mais a RFB discutir se há ou não direito a creditar-se dos insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus. Tal discussão já esta superada, pois o Judiciário já reconheceu que há o direito a tal crédito. Caberia a RFB tão somente verificar se esse crédito se refere a insumos (MP, ME e PI) e se o valor creditado estaria correto. São insumos que estão vinculados e são consumidos no processo produtivo e que não se enquadram nem como ativo fixo e nem como bens de uso e consumo. Primeiro, porque estão de tal forma envolvidos na fabricação do produto explorado que sem o seu concurso é impossível obter o produto final; segundo, porque estão tão intrinsecamente relacionados ao produto final, que se pode avaliar, antecipadamente, a quantidade a ser consumida, eis que guarda estrita relação ou proporção com o volume produzido; terceiro, porque são consumidos e imprescindíveis ao processo de fabricação; e quarto, porque há decisão judicial transitada em julgado garantindo o direito ao crédito de tais insumos oriundos da Zona Franca de Manaus;

12) assim, negar a garantia da manutenção do crédito lançado na escrita fiscal e contábil, dos produtos inerentes à atividade industrial é quedar-se ao instituto da não cumulatividade e impor ao contribuinte arcar com o ônus ilegal da subtração de seu patrimônio, onerado pelo não reconhecimento do direito judicialmente

reconhecido de se creditar do IPI incidente nas entradas dos insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus. É certo afirmar que o § 3º do inciso II do artigo 153 da CF, assegura ao contribuinte o direito de creditar-se do IPI dos produtos utilizados na industrialização de insumos, material intermediário, matérias-primas, e material de embalagem, estando a compensação condicionada, tão-só, à prova da aquisição dos bens, comprovada por nota fiscal idônea e a regular escrituração fiscal, tendo o amparo no princípio constitucional da não-cumulatividade;

13) protesta, ao fim, por todos os meios de prova, inclusive perícia e diligência, bem como pela juntada posterior de documentação, sobretudo para constatar que há créditos passíveis de compensação.

Iniciada a análise da manifestação de inconformidade, duas proposições se mostraram evidentes: a) a concordância havida na 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora, MG, sobre a desnecessidade, no caso em tela, de apresentação de pedido de habilitação de créditos, e b) o não acatamento de que, em face do processo judicial relativo ao Mandado de Segurança Coletivo com Pedido de Liminar - nº 91.0047783-4, os créditos referentes aos insumos adquiridos com isenção fossem passíveis de escrituração e/ou ressarcimento. Por essas duas condições, os autos foram remetidos à DRF de origem, para que fossem apartados os créditos aproveitados em razão da medida judicial daqueles comumente passíveis de dedução/ressarcimento.

Resolvida a questão demandada à DRF de origem, os autos foram devolvidos à DRJ/JFA/MG. Ressalte-se que, apesar de notificado o contribuinte dos trabalhos realizados e lhe oferecido o prazo para a apresentação de razões adicionais de defesa, este não o fez. Estão, portanto, os autos hábeis ao prosseguimento de sua análise.

É O RELATÓRIO.

Em apreciação à manifestação de inconformidade a 3ª Turma da DRJ/JFA por meio do acórdão 09-60.395 julgou-a improcedente conforme decisão abaixo ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS ISENTOS.

IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO SEM LEI ESPECÍFICA QUE O AUTORIZA.

Não são passíveis de escrituração/dedução ou ressarcimento os créditos “presumidos” decorrentes da aquisição de insumos: MP, PI e ME, adquiridos com isenção do IPI, ressalvados os créditos legalmente autorizados por lei específica para esse fim. Está é a orientação seguida pela RFB e deduz-se dos atos legais e normativos que interpretam o princípio da não-cumulatividade de que cuida o art. 153, §3º, inc. II, da Constituição Federal: o imposto sobre produtos

industrializados será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

DECISÃO JUDICIAL. ALCANCE TERRITORIAL.

A sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo proposta por entidade associativa, na defesa dos interesses e direitos dos seus associados, abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator (art. 2º-A da Lei nº 9.494, de 1997). Nesse sentido, a petição de contribuinte, localizado fora dos limites do Estado do Rio de Janeiro, não se beneficia do trânsito em julgado do MSC nº 91.0047783-4, ajuizado perante a 22ª vara federal da Justiça Federal do Rio de Janeiro.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PERÍCIA. DILIGÊNCIA. APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE PROVAS.

Dispensável a petição de diligência, visto que foi providenciada pela DRJ/JFA/MG/3ª Turma. Sobre a perícia e a apresentação posterior de provas, lhes faltam os requisitos para os respectivos deferimentos: para o primeiro, a indicação do perito e a formulação de quesitos; para o segundo, as condições previstas na legislação, necessárias e indispensáveis ao seu acatamento, ou seja, motivo de força maior, referir-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Quanto à última condição, quando se deu ao contribuinte a oportunidade de apresentar razões adicionais de defesa, ele se manteve silente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada da respectiva decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário com mesmos fundamentos da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Cuida-se de pedido de ressarcimento de créditos de IPI, relativo ao segundo trimestre de 2007, cumulado com declarações de compensação amparado em decisão judicial proferida no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4, perante a 22ª Vara Federal da Justiça Federal do Rio de Janeiro em que a empresa obteve o reconhecimento de créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem isentos do imposto.

A averiguação do direito creditório que abarcou os trimestres compreendidos entre o 3º trimestre de 2005 e o 2º trimestre de 2008 foi realizada por meio do MPF 0410100 2009 00999 0 culminando no indeferimento do ressarcimento requerido e não homologação das compensações a ele vinculadas, uma vez que a Recorrente não apresentou o Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Ação Judicial Transitada em Julgado, em descumprimento ao disposto no art. 51 da Instrução Normativa (IN) SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005.

Ante a decisão da autoridade fiscal, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade que foi julgada improcedente mantendo o entendimento da necessidade de prévia habilitação. Em sede de recurso voluntário, a Recorrente insurge contra a referida exigência, com os mesmos argumentos.

Pois bem. Compulsando os autos verifica-se que se trata de matéria ao processo 10480.720219/2010-15, também da Recorrente e decorrente do mesmo procedimento fiscal, lastreada na decisão mandamental proferida nos autos Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4. A diferença entre os processos está tão somente em relação aos períodos pois o processo nº 10480.720219/2010-15 é relativo ao período de 2º trimestre de 2008 enquanto no presente caso os créditos se reportam ao 2º trimestre de 2007.

Desta forma, considerando que o caso foi objeto de apreciação por esta d. Tuma por meio do acórdão 3302004.803 que, em que pese ter reconhecido a legalidade da exigência do procedimento de habilitação prévia prevista na IN SRF nº 517/2005 e consolidada no artigo 51 da IN SRF nº 600/2005, vigente à época da transmissão do PER - pedido de ressarcimento, entendeu nos casos de direito creditório reconhecido judicialmente, após o trânsito em julgado, relativo à escrituração de créditos de IPI, eventualmente, compondo saldo credor passível de ressarcimento, pode ser objeto de pedido de ressarcimento, sem a necessidade de pedido prévio de habilitação, entendendo que a decisão proferia no processo nº 10480.720219/2010-15, já transitada em julgado administrativamente, deve ser aplicada também neste caso, razão pela qual adoto-a como razões de decidir.

“(…)

Trata o presente de pedido de ressarcimento de IPI, indeferido em razão de a recorrente não ter informado que se tratava de crédito oriundo de ação judicial e, por consequência, não ter efetuado a habilitação prévia.

Inicialmente, analisa-se a legalidade da exigência do procedimento de habilitação prévia. A habilitação prévia foi prevista na IN SRF nº 517/2005 e consolidada no

artigo 51 da IN SRF nº 600/2005, vigente à época da transmissão do PER - pedido de ressarcimento.

A regulamentação decorreu da permissão contida no artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, cujos §12 e, posteriormente, §14, estabeleciam que a Secretaria da Receita Federal disciplinaria o disposto no artigo 74, conforme abaixo:

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) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

[...] § 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) Portanto, não há ilegalidade na exigência, pois a Administração apenas disciplinou a compensação com um procedimento preparatório com vistas a confirmar a veracidade de informações básicas, como se o sujeito passivo figura no polo ativo da ação, se o objeto refere-se a tributo administrado pela RFB, se houve o trânsito em julgado, em razão de inúmeras fraudes detectadas em compensações efetuadas, as quais apostavam na inércia da Administração Tributária, frente ao instituto da homologação tácita, como salientou a decisão recorrida.

Neste sentido, citam-se acórdãos do STJ e deste próprio Conselho:

AgRg no AREsp 655595 / RJ, de 08/09/2015:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO RECONHECIDO POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. PRÉVIA HABILITAÇÃO. IN SRF7 Nº 600/2005.

ARTIGOS 74 DA LEI Nº 9.430/96 E 170 DO CTN.

LEGITIMIDADE.

1. Não há falar em violação aos princípios da legalidade, tampouco em extrapolção do poder regulamentar, advinda com a edição da IN SRF 517/2005 e dos arts. 50, 51 e 76 da IN SRF 600/2005 pois, além de terem o escopo precípuo de implementar as condições para que a compensação com créditos judiciais transitados em julgado dê-se apenas quando haja a comprovação da existência dos mesmos, tais dispositivos encontram respaldo nas normas autorizadoras que constam dos arts. 74, § 14, da Lei 9.430/96 e 170 do Código Tributário Nacional. Precedente: REsp

1.309.265/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 3/5/2012.

2. Agravo regimental não provido.

AgRg no REsp 1461861 / SC, 18/09/2014:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 74 DA LEI 9.430/96.

LEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA DE PRÉVIA HABILITAÇÃO DO CRÉDITO JUDICIAL TRANSITADO EM JULGADO.

1. A jurisprudência do STJ entende que a Declaração de Compensação somente será recepcionada após prévia habilitação do crédito pela Receita Federal.

2. Agravo Regimental não provido.

Acórdão nº 3302-002.741:

CRÉDITO RECONHECIDO EM DECISÃO JUDICIAL.

PEDIDO DE UTILIZAÇÃO. HABILITAÇÃO PRÉVIA.

O crédito reconhecido em decisão judicial transitada em julgado não é passível de restituição administrativa e o seu aproveitamento, via compensação, deve ser precedido de sua habilitação perante a RFB, sendo obrigatório o uso do PER/DCOMP eletrônico.

Acórdão nº 3402-002.813:

HABILITAÇÃO DO CRÉDITO. ILEGALIDADE.

A prévia exigência habilitação do crédito para a transmissão de Perdecomp não é ilegal, pois esse procedimento não suprime e nem limita o exercício do direito de compensação estabelecido pela lei.

Voltando ao caso concreto, a recorrente impetrou um mandado de segurança preventivo para que seus associados não sejam compelidos a estornar o crédito de IPI, incidente sobre as aquisições de matéria-prima isenta a fornecedor situado na Zona Franca de dos seus produtos (refrigerantes código 2202.90 da TIPI), cuja saída é sujeita ao IPI, conforme petição inicial, e-fls. 374.

A decisão transitada em julgado proferida pelo TRF da 2ª Região se deu com a seguinte ementa (e-fls. 406):

TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - MATÉRIA PRIMA PROCEDENTE DA ZONA FRANCA DE MANAUS - COMPENSAÇÃO DE VALOR NÃO TRIBUTADO POR ISENÇÃO - PRECEDENTES JUDICIAIS- I - Cabente o creditamento do valor de IPI que, em razão de isenção, deixou de ser tributado em operação anterior, para que se dê pleno alcance ao princípio constitucional de não cumulatividade, enunciado sem restrições para esse imposto II- Recurso a que se dá provimento.

Frise-se que não há controvérsia quanto ao teor da decisão judicial obtida pela recorrente. De fato, no Termo de Verificação Fiscal que fundamentou a informação fiscal e o despacho decisório, restou consignado que a recorrente obteve decisão transitada em julgado em 02/12/1999 (e-fls. 418) no Mandado de Segurança nº 91.0047783-4, conforme o excerto abaixo:

"No julgamento da apelação, em 28/04/1998, a Primeira Turma do referido TRF, por meio do acórdão prolatado, reformou a decisão da 1ª instância e concedeu a segurança para reconhecer a admissibilidade do "creditamento do valor do IPI que, em razão de isenção, deixou de ser tributado em operação anterior" no tocante às matérias-primas procedentes da Zona Franca de Manaus" A recorrente alega que o provimento obtido não se sujeita à habilitação prévia do crédito, pelo fato de a ação ser mandamental, não comportando execução judicial, mas apenas uma declaração de direito.

Esta questão foi objeto de consulta da Coordenação Geral de Tributação - Cosit à Procuradoria da Fazenda Nacional mediante a Nota Técnica nº 18/2010, na qual analisou diversas questões relativas à restituição e compensação tributárias, dentre elas, se havia a necessidade ou não prévia habilitação do crédito nas ações judiciais que não possuem eficácia executiva, em contraposição às ações judiciais que possuem eficácia executiva e que devem ser objeto de pedido de habilitação para fins de compensação.

Tal nota foi submetida à apreciação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que se manifestou no Parecer PGFN/CRJ nº 19/2011, discorrendo sobre o tema da eficácia executiva das sentenças judiciais, assim dispôs, especificamente quanto ao item relativo à prévia habilitação:

"47. Nesse sentido, gozam de força executiva as sentenças exaradas em ações tributárias declaratórias ajuizadas após a ocorrência da violação ao direito, cujo objeto seja restrito à obtenção de certeza jurídica, por intermédio da coisa julgada material, acerca da existência/inexistência de relação jurídico-tributária, porque, em tais ações, ainda que implicitamente, é possível identificar e extrair os elementos da obrigação devida, como sujeitos, prestação e exigibilidade.

48. Em outra linguagem, pode ser executada e, conseqüentemente, ser objeto de compensação – na medida em que a compensação constitui uma das formas de execução do julgado – a sentença que assegure ao autor o direito de obstar a exigência futura de determinado tributo pelo Fisco, independentemente de constar, de modo expresso, no pedido da ação ou no bojo da sentença, reconhecimento de direito creditório em favor do autor face à Fazenda Pública.

[...] 51. Em relação ao mandado de segurança, o exame do alcance da sentença nele proferida deve ser realizado a partir da análise da natureza

da ação mandamental combinada com os enunciados das Súmulas nº 213 do STJ e 269 e 271 do STF.

[...] 57. Inquestionável que a aplicação das súmulas deve ser harmônica, o que implica na assertiva de que o mandamus constitui meio hábil para a declaração do direito à compensação tributária, mas não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, já que não é substitutivo de ação de cobrança.

Nesse sentido, veja o entendimento do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria:

[...] 60. Nesse contexto, conclui-se que a sentença proferida em sede de mandado de segurança se sujeita a dois regramentos: a)

como o writ alcança somente as prestações atuais e futuras, gozam os consectários entre a data da impetração e do efetivo cumprimento da ordem de força mandamental e de eficácia executiva (no caso de não cumprimento da ordem – art. 461 do CPC), podendo tais valores, em consequência, ser objeto de compensação tributária (Súmula nº 213 do STJ) e b)

inviabilidade da cobrança, por meio de mandado de segurança, dos valores referentes às parcelas pretéritas ao ajuizamento do writ e, portanto, impossibilidade de compensação de tais créditos, devendo ser ajuizada nova ação (repetição de indébito) à satisfação dos créditos pretéritos (Súmulas nº 269 e 271 do STF).

Das conclusões tecidas por esta Procuradoria-Geral

61. Diante das considerações delineadas, constata-se que a força executiva da sentença decorre da natureza e do conteúdo da decisão, independentemente da denominação a ela atribuída, de tal maneira que gozará de eficácia executiva e, portanto, poderá ser objeto de compensação toda sentença tributária que, ao reconhecer a existência/inexistência de relação jurídico-tributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação devida (sujeitos, prestação e exigibilidade).

62. Destarte, no campo tributário, além das ações condenatórias, gozam de eficácia executiva as sentenças de procedência das ações declaratórias e mandamentais ajuizadas após ocorrida a violação ao direito (no caso, o recolhimento indevido da exação pelo Fisco), cujo objeto limita-se a impedir a constituição de determinado crédito tributário futuro, na medida em que o direito à satisfação do crédito (restituição via precatório ou compensação) figura como consectário lógico das ações de tal natureza e não necessita vir expresso na sentença ou no pedido da ação. (Observar as peculiaridades da ação mandamental listadas nos itens 51 a 60 deste Parecer).

[...]

67. Como visto, esta Procuradoria-Geral firmou o entendimento de que possuem eficácia executiva as decisões judiciais que se limitam a reconhecer a inexistência de relação jurídicotributária, quando delas puder resultar direito de crédito ao contribuinte-autor, em razão de já ter ocorrido violação prévia ao direito (no caso, recolhimento indevido do tributo). Assim, tais sentenças podem ser objeto de execução contra a Fazenda Nacional mediante compensação ou na forma do art. 730 do CPC."

Referido posicionamento foi revisado em seu item 60, pelo Parecer PGFN/CRJ/ nº 1177/2013, que revogou tal item, opinando pela possibilidade de compensação de prestações pretéritas ao ajuizamento do mandado de segurança sem que haja um segundo juízo de certificação (nova ação condenatória) para que haja a satisfação do direito, conforme abaixo transcrito:

35. Diante do exposto, conclui-se que podem ser objeto de compensação os créditos vencidos e vencidos à propositura do mandado de segurança quando referentes à decisão mandamental transitada em julgado, que reconhece a inexistência de relação jurídico-tributária, independentemente de constar, de modo expresso, no pedido da ação ou no bojo da sentença, reconhecimento de direito creditório em favor do autor face à Fazenda Pública, se nele for possível identificar e extrair todos os elementos da obrigação devida, como sujeitos, prestação e exigibilidade.

Porém, o Parecer PGFN/CRJ nº 19/2011 não se manifestou sobre o questionamento da Cosit acerca da desnecessidade de prévia habilitação de pedido de restituição ou compensação fundado em ação declaratória pura.

Ressalta-se, entretanto, que a Cosit emitiu posicionamento sobre este tema mediante a publicação da Solução de Consulta Interna nº 20, de 15 de agosto de 2016, que versou sobre decisão judicial assegurando ao contribuinte o direito de deduzir créditos escriturais de IPI na aquisição no mercado interno de insumos relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo industrial, adquiridos de pessoas físicas, cooperativas agrícolas e pequenos agricultores, tendo sido certificado o direito ao ressarcimento de eventuais saldos, corrigidos à taxa Selic, que após o trânsito em julgado, o contribuinte efetuou o pedido de habilitação de crédito na vigência da IN RFB nº 900/2008, a qual foi deferida. A questão posta na solução cingia-se à necessidade ou não de apresentação de PER antes de entrega de DCOMP, uma vez que a IN RFB nº 1300/2012 extinguiu a possibilidade de apresentação de pedido de restituição ou ressarcimento, decorrentes de ação judicial, acatando o Parecer PGFN/CAT nº 2.093/2011, que sugeria a reformulação do artigo 70 da IN RFB nº 900/2008, extirpando, assim, a restituição administrativa como possibilidade jurídica de execução do crédito em face do Fisco.

A referida solução de consulta concluiu que *"a sistemática de apuração do crédito escritural, conjugada com os efeitos da sentença transitada em julgado, tornam*

prescindível uma nova intervenção do Poder Judiciário a cada apuração futura de direito creditório, razão pela qual o ressarcimento administrativo revela-se juridicamente adequado, não se vislumbrando ofensa ao dispositivo constitucional que impõe a exclusividade do precatório como forma de execução do título judicial contra a Fazenda Pública".

Como consequência da conclusão, a SCI nº 20/2016 assim dispôs:

53. Como corolário do entendimento acima firmado, tem-se que o saldo credor apurado em período posterior ao trânsito em julgado da sentença encontra-se submetido ao mesmo regime jurídico aplicável aos demais créditos (não decorrentes de ação judicial), podendo ser objeto de pedido de ressarcimento – com a ressalva de que a administração tributária, ao proceder à análise do direito creditório, não poderá opor-se ao que restou estabelecido em caráter definitivo pela autoridade judicial.

54. O referido saldo credor não deverá ser objeto do procedimento de habilitação previsto no art. 82 da IN RFB nº 1.300, de 2012, cuja exigibilidade se encontra reservada aos créditos apurados antes do trânsito em julgado da sentença, sujeitos a uma ação própria de execução contra a Fazenda.

55. Não obstante a inaplicabilidade da habilitação prévia ao direito creditório que sucede à sentença definitiva, a administração poderá condicionar o seu reconhecimento à apresentação de documentos comprobatórios, com fundamento no art. 76 da IN RFB nº 1.300, de 2012:

[...]

56. Tanto o contribuinte quanto a administração devem observar que os efeitos da decisão judicial perduram até que sobrevenham novas circunstâncias fáticas ou jurídicas, cujo desdobramento será uma nova relação, não alcançada pelo provimento judicial.

[...]

Conclusão

[...]

62. Em relação aos créditos apurados antes do trânsito em julgado da sentença, conclui-se:

62.1. A IN RFB nº 900, de 2008, estabelecia a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação como hipóteses de aproveitamento, no âmbito administrativo, de crédito decorrente de ação judicial; 62.2. A possibilidade de restituição, ressarcimento ou reembolso de crédito decorrente de ação judicial não encontra previsão na IN RFB nº 1.300, de 2012, tendo em vista o entendimento consignado no Parecer PGFN/CAT nº 2.093, de 2011; e 62.3. A mudança de interpretação não se aplica à hipótese em que o contribuinte

tenha apresentado o pedido de ressarcimento do crédito decorrente de ação judicial na vigência da IN RFB nº 900, de 2008.

63. No que se refere aos créditos apurados a partir do trânsito em julgado da sentença, cujo aproveitamento será realizado na vigência da IN RFB nº 1.300, de 2012, conclui-se:

63.1. O saldo credor poderá ser objeto de pedido de ressarcimento, com a ressalva de que a administração tributária, ao proceder à análise do direito creditório, não poderá opor-se ao que restou estabelecido em caráter definitivo pela autoridade judicial;

63.2. O saldo credor não deverá ser objeto do procedimento de habilitação previsto no art. 82 da IN RFB nº 1.300, de 2012;

63.3. Não obstante a inaplicabilidade da habilitação prévia ao direito creditório que sucede à sentença definitiva, a administração poderá condicionar o seu reconhecimento à apresentação de documentos comprobatórios;

63.4. Tanto o contribuinte quanto a administração devem observar que os efeitos da decisão judicial perduram até que sobrevenham novas circunstâncias fáticas ou jurídicas, cujo desdobramento será uma nova relação, não alcançada pelo provimento judicial;

Assim, o entendimento da Administração Tributária é de que o direito creditório reconhecido judicialmente, após o trânsito em julgado, relativo à escrituração de créditos de IPI, eventualmente, compondo saldo credor passível de ressarcimento, pode ser objeto de pedido de ressarcimento, sem a necessidade de pedido prévio de habilitação. Embora a solução de consulta tenha sido fundada nas IN RFB nº 900/2008 e nº 1.300/2012, seus fundamentos são aplicáveis ao disposto ao pedido de habilitação prévia de que trata o artigo 51 da IN SRF 600/2005, vigente à época dos fatos, o que convalidou o posicionamento da Cosit externado na Nota Técnica nº 18/2010, quando à desnecessidade de habilitação prévia para decisões judiciais que não possuem eficácia executiva.

Assim, procede o pedido do recurso voluntário para processamento do pedido de ressarcimento, independentemente de prévia habilitação, podendo ser verificada, entretanto, a liquidez e certeza do direito creditório, mediante, inclusive, diligência fiscal, se necessário, de acordo com o artigo 107-A da IN RFB nº 1.300/2012.

Diante do exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que o processamento do pedido de ressarcimento ocorra sem a necessidade de prévia habilitação do crédito.

(...)"

Dispositivo

Diante do exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que o processamento do pedido de ressarcimento ocorra sem a necessidade de prévia habilitação do crédito.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima