



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

**Processo n°** 11065.003744/2008-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-001.745 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de agosto de 2012  
**Matéria** Compensação-crédito de terceiro  
**Recorrente** Arlindo de Cesaro & CIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 13/08/2004 a 15/10/2004

Ementa:

**COMPENSAÇÃO. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.**

A legislação que regula a compensação é a vigente à data do “encontro de contas” entre os recíprocos débito e crédito, como reconhece a jurisprudência do STJ, materializada na data da transmissão da declaração de compensação (DCOMP).

**COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIRO. VEDAÇÃO LEGAL.**

É legalmente vedada (art. 74 da Lei nº 9.430/1996) a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos aos tributos e contribuições administrados pela RFB, com créditos de terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Robson José Bayerl, Raquel Motta Brandão Minatel, Marcos Tranchesini Ortiz, e Domingos de Sá Filho.

## Relatório

Versa o presente processo sobre declarações de compensação (DCOMP) com utilização de créditos decorrentes de Ação Judicial (nº 1999.71.08.003054-3 - execução de precatório por terceiro - empresa Klein Acabamentos de Couro LTDA, CNPJ nº 88.089.826/0001-10), tendo ocorrido reconhecimento judicial do crédito em ação impetrada pelo terceiro, com trânsito em julgado em 12/03/2002.

As 3 DCOMP apresentadas (transmitidas em 13/8/2004, 15/9/2004, e 15/10/2004, e reproduzidas, respectivamente, às fls. 3 a 5, 6 a 8, e 9 a 11) indicam ser o crédito decorrente de ação judicial (proc. nº 200304020047660) que visou à recuperação a título da inconstitucionalidade das alterações promovidas na disciplina do PIS pelos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88 (semestralidade). O crédito decorrente da ação judicial (R\$ 240.305,74) é utilizado para compensação com COFINS e PIS/PASEP não cumulativos referentes a jul/2004 (R\$ 67.344,34), a ago/2004 (R\$ 78.551,92), e a set/2004 (R\$ 95.650,85).

A analisar as DCOMP, à luz da documentação apresentada pela recorrente (cópias das peças processuais judiciais às fls. 18 a 67, e excerto de contrato de cessão onerosa de crédito celebrado entre o terceiro e a recorrente às fls. 68), a Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo entendeu, com base no Parecer DRF/NHO/SECAT nº 77/2009 (fls. 69 a 72) ser ilegítima a compensação dos débitos da recorrente com os créditos do terceiro, em função do disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/1996 (com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002), que restringe a compensação a débitos próprios.

Cientificada da decisão em 17/3/2009 (AR às fls. 83), a recorrente apresenta em 15/4/2009 (fls. 84 a 101, com documentos anexos às fls. 102 a 169) Manifestação de Inconformidade, sustentando que:

- (a) adquiriu créditos advindos do processo nº 1999.71.08.003054-3, reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado;
- (b) os créditos adquiridos foram transferidos ao patrimônio da recorrente (cessionária), que passou a ser o sujeito ativo da relação processual (por decorrência, os créditos não são mais de terceiros);
- (c) houve o cancelamento do precatório (sem recurso interposto pela União) e a sua conversão em renda para a União Federal, a qual, portanto, já recebeu os valores, não podendo cobrar novamente o tributo da recorrente;
- (d) a cessão de créditos foi avalizada pelo Poder Judiciário, e os valores já estão de posse da União Federal; e
- (e) a legislação vigente à época do crédito (que não fazia restrição à compensação com créditos adquiridos por cessão) é que deve incidir para fins de autorização da compensação.

A Manifestação de Inconformidade foi apreciada em 30/8/2011, pela DRJ/Porto Alegre (fls. 171 a 173), que concluiu, em síntese, que:

- (a) a compensação tributária é regida pela legislação vigente no momento do encontro de contas (no caso, transmissão das DCOMP), conforme assentado pelo STJ, e não pela vigente no momento do pagamento;
- (b) o direito de compensação foi judicialmente deferido à empresa Klein Acabamentos de Couro LTDA, CNPJ nº 88.089.826/0001-10, para compensar valores a maior de PIS com parcelas vincendas de PIS;
- (c) o sujeito passivo, de acordo com a Lei nº 9.430/1996, deve apurar o crédito e utilizá-lo na compensação de débitos próprios, e, conforme fartamente demonstrado nos autos, a recorrente não apurou o crédito; e
- (d) a IN SRF nº 210/2002, vigente à época da apresentação das DCOMP, já vedava expressamente, em seu art. 30, a compensação com créditos de terceiros, vedação mantida na legislação posterior.

Cientificada da decisão de primeira instância (AR às fls. 188, com data de recebimento indicada como 7/10/2011), a autuada posta em 3/11/2011 seu RECURSO VOLUNTÁRIO (fls. 191 a 211), reiterando a argumentação exposta nas peças recursais anteriores, e adicionando que a Emenda Consitucional nº 62/2009 convalidou todas as compensações já efetuadas pelos credores (originários ou cessionários) com débitos vencidos até 31/10/2009.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

O presente contencioso trata basicamente: (a) da aplicação das leis tributárias no tempo, especificamente no caso de compensação; e (b) da possibilidade (ou impossibilidade) de compensação utilizando-se de precatório decorrente de crédito tributário apurado por empresa diversa da recorrente.

A seguir, são analisados estes dois tópicos essenciais à solução do litígio apresentado no presente processo.

### Da aplicação das leis tributárias no tempo, no caso de compensação

O STJ já definiu a questão da aplicação no tempo da legislação sobre compensação, na sistemática dos recursos repetitivos, ao analisar a possibilidade de superveniência de regra restritiva à compensação (especificamente a do art. 170-A do CTN):

*“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI APLICÁVEL. VEDAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE A DEMANDA ANTERIOR À LC 104/2001.*

**1. A lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte. Precedentes.**

*2. Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização "antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001. Precedentes.*

**3. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.”<sup>1</sup> (grifos nossos)**

Aliás, o Ministro relator do processo aproveita o voto para esclarecer o que alguns vinham interpretando como mudança de entendimento da corte no que se refere à aplicação temporal dos critérios para compensação. Por isso, vale transcrever abaixo significativo excerto do voto do relator em tal processo:

*“É certo que o suporte fático que dá ensejo à compensação tributária é a efetiva existência de débitos e créditos recíprocos entre o contribuinte e a Fazenda, a significar que, inexistindo um desses pilares, não nasce o direito de compensar. Daí a acertada conclusão de que a lei que regula a compensação é a vigente à data do "encontro de contas", entre os recíprocos débito e crédito, como reconhece a jurisprudência do STJ (v.g.: EResp 977.083, 1ª Seção, Min. Castro Meira, DJe 10.05.10; EDcl no Resp 1126369, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJe de 22.06.10; AgRg no REsp 1089940, 1ª Turma, Min. Denise Arruda, DJe de 04/05/09).*

*É importante não confundir esse entendimento com o adotado pela jurisprudência da 1ª Seção, a partir do Eresp 488.452 (Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 07.06.04), precedente que, às vezes, é interpretado como tendo afirmado que a lei aplicável à compensação é a da data da propositura da ação. Não foi isso o que lá se decidiu, até porque, para promover a compensação tributária, não se exige o ajuizamento de ação. O que se decidiu, na oportunidade, após ficar historiada a evolução legislativa ocorrida nos anos anteriores tratando da matéria de compensação tributária, foi, conforme registrou a ementa, simplesmente que:*

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

<sup>1</sup> REsp 164.452-MG, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, unânime, julgado em 25.ago.2010.

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

*Em outras palavras, o que se disse é que não se poderia julgar aquela causa, então em fase de embargos infringentes, à luz do direito superveniente à propositura da demanda. **De modo algum se negou a tese de que a lei aplicável à compensação é a vigente à data do encontro de contas. Pelo contrário, tal tese foi, na oportunidade, explicitamente afirmada no item 4 do voto que proferi como relator.** Mais: embora julgando improcedente o pedido, ficou expressamente consignada a possibilidade da realização da compensação à luz das normas (que não as da data da propositura da ação) vigentes quando da efetiva realização da compensação (ou seja, do encontro de contas).*

Assim, improcedente a argumentação da recorrente no sentido da aplicabilidade da legislação vigente à época do recolhimento indevido ou a maior. Ademais, endosse-se o posicionamento do julgador *a quo* no sentido de que “se fôssemos adotar a data de apuração do crédito, a partir de 1988, boa parte da legislação citada pela própria empresa a fundamentar a compensação pleiteada não existiria”.

### **Da impossibilidade de compensação com crédito de terceiro**

Ao tempo das declarações de compensação apresentadas, a matéria era basicamente disciplinada pelo art. 74 da Lei nº 9.430/1996 (com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002), transcrito abaixo, e pela Instrução Normativa SRF nº 210/2002, cujo art. 30 também se reproduz 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.” (grifos nossos)*

*“Art. 30. **É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo**, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, **com créditos de terceiros.**”*

*Parágrafo único. A vedação a que se refere o caput não se aplica ao débito consolidado no âmbito do Refis ou do parcelamento a ele alternativo, bem assim aos pedidos de compensação formalizados perante a SRF até 7 de abril de 2000.” (grifos nossos)*

Não há como interpretar, a partir da leitura dos textos acima, que a recorrente tenha o direito à compensação, pois não foi ela quem apurou crédito (e sim um terceiro, a empresa Klein Acabamentos de Couro LTDA, CNPJ nº 88.089.826/0001-10).

O legislador expressamente vedou a compensação com créditos de terceiros. E tal vedação tem acolhida na jurisprudência do STJ:

*“COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECURSO DE INCONFORMIDADE. ART. 74, §11, DA LEI 9.430/96. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 151, III, DO CTN. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE.*

*I - Os artigos 151, III, do CTN e 74, § 11, da Lei nº 9.430/96, que determinam a suspensão da exigibilidade tributária quando houver manifestação de inconformidade do contribuinte, não se aplicam na hipótese de utilização de créditos tributários de terceiros, haja vista que as leis reguladoras do processo tributário não autorizam tal aproveitamento. Precedentes: REsp nº 653.553/MG, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ de 13.09.2007 e REsp nº 677.874/PR, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ de 24.04.2006.*

*II - "O art. 74 da Lei n. 9.430, de 1996, redação da Lei n. 10.037, de 2002, determina que os créditos apurados perante a Secretaria de Receita Federal só poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios e não de terceiros". (REsp nº 939.651/RS, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ de 27.02.2008).*

*III - O artigo 170 do CTN está plasmado no sentido de somente admitir que se proceda ao encontro de contas entre créditos fiscais com créditos do próprio sujeito passivo, não fazendo qualquer alusão à possibilidade do aproveitamento de créditos de terceiros na compensação tributária.*<sup>2</sup> (grifos nossos)

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. (...). COMPENSAÇÃO. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE NO MOMENTO DO ENCONTRO DE CONTAS. CRÉDITO DE TERCEIRO. CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. CESSÃO. IMPOSSIBILIDADE.*

(...)

*2. 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 revogada ou superveniente.*

*3. Com o advento da Lei 10.637/02, passou-se a utilizar a data da transmissão da declaração de compensação (PER/DCOMP), já que “[a] compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação” (art. 74, § 2º, da Lei 9.430/96).*

*4. No caso, busca-se compensar crédito de terceiro, referente ao benefício fiscal do crédito-prêmio de IPI. Incidência das alíneas “a” e “b” do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei 9.430/96, incluídas pela Lei 11.051, de 2004.*

<sup>2</sup> REsp nº 106.8830-9/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, unânime, julgado em 12.ago.2008.

5. **"A compensação de crédito tributário só pode ser feita pela empresa que obteve a sua certificação judicial. Impossível a sua utilização por terceiro, em consequência de negócio jurídico de cessão celebrado.** O art. 74 da Lei n. 9.430, de 1996, redação da Lei n. 10.037, de 2002, determina que os créditos apurados perante a Secretaria de Receita Federal só poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios e não de terceiros" (REsp 939.651/RS, Rel. Min. José Delgado, DJU 27.02.08)." (grifos nossos)<sup>3</sup>

A acolhida se estende a esta Corte Administrativa, destacando-se os seguintes julgados recentes:

**"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Data do fato gerador: 10/02/2004 Ementa: COMPENSAÇÃO. DÉBITOS PRÓPRIOS CRÉDITOS DE TERCEIROS. VEDAÇÃO É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, com créditos de terceiros. (...). Recurso Voluntário Negado. Direito Creditório Não Reconhecido"**<sup>4</sup> (grifos nossos)

**"(...) COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITOS OBJETO DE CESSÃO. MANTIDA NATUREZA DE TERCEIRA. IMPOSSIBILIDADE DE USO NOS PROCEDIMENTOS DE COMPENSAÇÃO. Os créditos referentes a obrigações tributárias oriundas de fatos geradores praticados por sujeito distinto daquele que os adquiriu por meio de cessão, por continuarem sendo de terceiros, não podem ser utilizados nos procedimentos de compensação tributária. A cessão de crédito, nos termos do Código Civil, não descaracteriza o crédito como sendo de terceiros para fins de compensação. Deve haver identidade subjetiva entre o contribuinte que deu causa ao fato gerador originário da obrigação tributária e aquele que pleiteia a compensação junto ao Fisco. O art. 74 da Lei nº 9.430/1996 veda expressamente a utilização de créditos de terceiros. (...)"** (grifos nossos)<sup>5</sup>

Improcedente, assim, nesse aspecto, a compensação pleiteada.

Por derradeiro, cabe analisar questão trazida aos autos no Recurso Voluntário, no sentido de que o art. 6º da Emenda Consitucional nº 62/2009 teria convalidado todas as compensações já efetuadas pelos credores (originários ou cessionários) com débitos vencidos até 31/10/2009. Veja-se inicialmente o que dispõe o referido artigo:

<sup>3</sup> REsp 112.1045-RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, unânime, julgado em 6.out.2009. No mesmo sentido: STJ, REsp 993.925-RS, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, unânime, julgado em 5.ago.2010); e STJ, AgRg no REsp 103.2091-PR, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 24.mar.2009.

<sup>4</sup> Acórdão 3803-002.301, Terceira Turma Especial, Terceira Seção, Rel. Cons. João Alfredo Eduão Ferreira, Sessão de 24.jan.2012.

<sup>5</sup> Acórdão 2301-002.517, Terceira Câmara, Segunda Seção, Rel. Cons. Leonardo Henrique Pires Lopes, unânime

“Art. 6º Ficam também convalidadas todas as compensações de precatórios com tributos vencidos até 31 de outubro de 2009 da entidade devedora, efetuadas na forma do disposto no § 2º do art. 78 do ADCT, realizadas antes da promulgação desta Emenda Constitucional”. (grifo nosso)

Observe-se, agora, o conteúdo do referido art. 78 do ADCT:

“Art. 78. Ressalvados os créditos definidos em lei como de pequeno valor, os de natureza alimentícia, os de que trata o art. 33 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e suas complementações e os que já tiverem os seus respectivos recursos liberados ou depositados em juízo, os precatórios pendentes na data de promulgação desta Emenda e os que decorram de ações iniciais ajuizadas até 31 de dezembro de 1999 serão liquidados pelo seu valor real, em moeda corrente, acrescido de juros legais, em prestações anuais, iguais e sucessivas, no prazo máximo de dez anos, permitida a cessão dos créditos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 30, de 2000)

(...)

§ 2º As prestações anuais a que se refere o caput deste artigo terão, se não liquidadas até o final do exercício a que se referem, poder liberatório do pagamento de tributos da entidade devedora. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 30, de 2000)” (grifos nossos)

A simples leitura conjunta dos dispositivos leva ao inequívoco entendimento de que não se está a tratar da situação narrada nestes autos. Veja-se, v.g., que não consta no presente processo informação de que eventual prestação anual referente a precatórios tenha deixado de ser liquidada.

Assim, de acordo com a legislação vigente à época da solicitação, não se pode autorizar a compensação pleiteada.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Rosaldo Trevisan