

ADONILSON FRANCO

ASMAHAN ALESSANDRA JAROUCHE

VANESSA DÉBORA DE ANDRADE

AL. SANTOS Nº 1470, 4º ANDAR - CJS. 407/408/409

JARDINS – SÃO PAULO (SP)

CEP 01418-100

PABX: (11) 3266-8592

Fax: (11) 3266-8592

e-mail: franco@francoadvogados.com.br

www.francoadvogados.com.br

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA – ALOCAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO FEDERAL

I - FATOS

Empresa “A” apresenta-nos Instrumento Particular de Cessão de Direitos Creditórios, por meio do qual adquiriu de empresa “B” créditos tributários oriundos dos autos do processo Ordinário nº [xxx], em trâmite perante Vara Federal de Curitiba em ação por ela movida contra a União Federal, tendo por objeto o direito de Crédito de IPI decorrente de entradas sujeitas a alíquota zero ou isentas (excluídos não-tributados – NT).

Apresenta-nos documento intitulado “Informações de Apoio para Emissão de Certidão”, emitido pela Receita Federal do Brasil (RFB), do qual constam diversos débitos tributários federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) relativos ao período de apuração janeiro/2006 a dezembro/2006, em cuja coluna “Saldo Devedor” consta: “**alocado**”.

Tratam-se de débitos tributários instruídos na forma de:

- a) Processo nº (...) (Simples), inscrito na Dívida Ativa em 22.09.05 (Inscrição nº ...);
- b) Processo nº (...) (IRPJ), inscrito na Dívida Ativa em 24.01.07 (Inscrição nº ...).

Apresenta, ainda, documento intitulado “Resultado de Consulta Resumido”, emitido pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), do qual constam também ambos os Processos e Inscrições na Dívida Ativa referidos imediatamente acima.

Por fim, apresenta “Certidão Conjunta Positiva” emitida pela PGFN, da qual constam:

- a) Perante a RFB: débitos/processos em aberto;
- b) Perante a PFN: inscrições ativas.

II - QUESTIONAMENTO

Em razão do que, considerando ter adquirido créditos os quais foram supostamente utilizados para pagamento de seus débitos tributários junto à RFB, constando ainda de seu conta-corrente junto à RFB a expressão “**alocado**”, pergunta se a figura da alocação de crédito efetivamente existe. E, se sim, pergunta por que os processos sobre-indicados permanecem pendentes, tanto na RFB, quanto na PFN.

III – RESPOSTA

Para responder à questão formulada, vamos considerar as regras legais vigentes (IN 600/05), [todos os grifos no texto legal, abaixo reproduzido, não constam do original]:

*“Compensação
Compensação Efetuada Pelo Sujeito Passivo*

Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo IV, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§ 2º A compensação declarada à SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I – (...);

II - o débito que já tenha sido encaminhado à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União;

III (...);

IV – (...);

V - o débito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional com crédito de terceiro;

VI (...);

VII – (...);

VIII - o crédito que não seja passível de restituição ou de ressarcimento;

IX - o crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional reconhecido por decisão judicial que ainda não tenha transitado em julgado;

X – (...);

XI – (...); e

XII - outras hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição.

§ 4º A Declaração de Compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 5º O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à SRF, desde que, à data da apresentação da Declaração de Compensação:

I - o pedido não tenha sido indeferido, mesmo que por decisão administrativa não definitiva, pela autoridade competente da SRF; e

II - se deferido o pedido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

§ 6º A compensação declarada à SRF de crédito tributário lançado de ofício importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

§ 7º Os débitos do sujeito passivo serão compensados na ordem por ele indicada na Declaração de Compensação.

§ 8º A compensação de crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, será efetuada pelo sujeito passivo mediante a apresentação da Declaração de Compensação ainda que:

I - o débito e o crédito objeto da compensação se refiram a um mesmo tributo ou contribuição;

II - o crédito para com a Fazenda Nacional tenha sido apurado por pessoa jurídica de direito público.

§ 9º Consideram-se débitos próprios, para os fins do caput, os débitos por obrigação própria e os decorrentes de responsabilidade tributária.

§ 10. O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à SRF antes do transcurso do referido prazo e, ainda, que sejam satisfeitas as condições previstas no § 5º.

Art. 27. *O crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da Declaração de Compensação somente será restituído ou ressarcido pela SRF caso tenha sido requerido pelo sujeito passivo mediante Pedido de Restituição ou Pedido de Ressarcimento formalizado dentro do prazo previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional.*

Art. 28. *Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 52 e 53 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.*

§ 1º A compensação total ou parcial de tributo ou contribuição administrados pela SRF será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

§ 2º O disposto no caput e no parágrafo único do art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, aplica-se à compensação da multa de lançamento de ofício efetuada, respectivamente, no prazo legal de impugnação e no prazo legal para a apresentação de recurso voluntário, salvo nos casos excepcionados pela Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e por outros diplomas legais.

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.*

§ 1º Não ocorrendo o pagamento ou o parcelamento no prazo previsto no caput, o débito deverá ser encaminhado à PGFN, para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no art. 48.

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

Art. 30. *O tributo ou contribuição objeto de compensação não homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.*

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no caput, será exigida do sujeito passivo, mediante lançamento de ofício, multa isolada calculada sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, na hipótese em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, aplicando-se os seguintes percentuais.

I - 150% (cento e cinquenta por cento), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

II - de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), no caso de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos ou arquivos magnéticos.

Art. 31. A autoridade competente da SRF considerará não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 4º do art. 76, não tenha utilizado o Programa PER/DCOMP para formular pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar compensação.

§ 1º Também será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I - previstas no § 3º do art. 26:

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

b) (...);

c) (...);

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou

e) (...).

§ 2º Às hipóteses a que se refere o caput e o § 1º não se aplica o disposto nos §§ 2º e 4º do art. 26 e nos arts. 29, 30 e 48.

§ 3º A compensação considerada não declarada implicará a constituição dos créditos tributários que ainda não tenham sido lançados de ofício nem confessados ou a cobrança dos débitos já lançados de ofício ou confessados.

§ 4º Verificada a situação a que se referem o caput e o § 1º em relação a parte dos débitos informados na Declaração de Compensação, somente a esses será dado o tratamento previsto neste artigo.

§ 5º Será exigida multa isolada sobre o valor total do débito cuja compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 1º, aplicando-se o percentual de:

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

II - 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 6º As multas a que se referem os incisos I e II do § 5º passarão a ser de 112,5% (cento e doze inteiros e cinco décimos por cento) e 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos ou arquivos magnéticos.

(...)."

"Compensação de ofício

Art. 34. Antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional relativo aos tributos e contribuições de competência da União, a autoridade competente para promover a restituição ou o ressarcimento deverá verificar, mediante consulta aos sis-

temas de informação da SRF, a existência de débito em nome do sujeito passivo no âmbito da SRF e da PGFN.

§ 1º Verificada a existência de débito, ainda que parcelado, inclusive de débito já encaminhado à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União, de natureza tributária ou não, ou de débito consolidado no âmbito do Refis, do parcelamento alternativo ao Refis ou do parcelamento especial de que trata a Lei nº 10.684, de 2003, o valor da restituição ou do ressarcimento deverá ser utilizado para quitá-lo, mediante compensação em procedimento de ofício.

§ 2º Previamente à compensação de ofício, deverá ser solicitado ao sujeito passivo que se manifeste quanto ao procedimento no prazo de quinze dias, contado do recebimento de comunicação formal enviada pela SRF, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência.

§ 3º Na hipótese de o sujeito passivo discordar da compensação de ofício, a autoridade da SRF competente para efetuar a compensação reterá o valor da restituição ou do ressarcimento até que o débito seja liquidado.

§ 4º Havendo concordância do sujeito passivo, expressa ou tácita, quanto à compensação, esta será efetuada e o saldo credor porventura remanescente será restituído ou ressarcido ao sujeito passivo.

§ 5º Quando se tratar de pessoa jurídica, a verificação da existência de débito deverá ser efetuada em relação a cada um de seus estabelecimentos.

Art. 35. Existindo no âmbito da SRF e da PGFN dois ou mais débitos tributários vencidos e exigíveis do sujeito passivo e sendo o valor da restituição ou do ressarcimento inferior à sua soma, observar-se-á, na compensação de ofício, a ordem a seguir apresentada:

I - em primeiro lugar, os débitos por obrigação própria e, em segundo lugar, os decorrentes de responsabilidade tributária;

II - primeiramente, as contribuições de melhoria, depois as taxas e, por fim, os impostos ou as contribuições sociais;

III - na ordem crescente dos prazos de prescrição;

IV - na ordem decrescente dos montantes.

Parágrafo único. A prioridade de compensação entre os débitos tributários relativos a juros e multas exigidos de ofício isoladamente, inclusive as multas decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias acessórias, bem como entre referidos débitos e os valores devidos a título de tributo ou contribuição, será determinada pela ordem crescente dos prazos de prescrição.

Art. 36. O crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que remanescer da compensação de que trata o art. 35 deverá ser compensado de ofício com os seguintes débitos do sujeito passivo, na ordem a seguir apresentada:

I - o débito consolidado no âmbito do Refis ou do parcelamento alternativo ao Refis;

II - o débito junto à SRF e à PGFN objeto do parcelamento especial de que trata a Lei nº 10.684, de 2003;

III - o débito tributário objeto de parcelamento concedido pela SRF ou pela PGFN que não se enquadre nas hipóteses previstas nos incisos I e II;

IV - o débito de natureza não tributária.

Art. 37. Na compensação de ofício, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 52 e 53, e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos e encargos legais, na forma da legislação de regência, até a data:

I - da efetivação da compensação, quando se tratar de débito encaminhado à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União;

II - da consolidação do débito do sujeito passivo, na hipótese de compensação de débito incluído no Refis, no parcelamento alternativo ao Refis ou no parcelamento especial de que trata a Lei nº 10.684, de 2003, com crédito originado em data anterior à da consolidação;

III - da origem do direito creditório, na hipótese de compensação de débito incluído no Refis, no parcelamento alternativo ao Refis ou no parcelamento especial de que trata a Lei nº 10.684, de 2003, com crédito originado em data posterior à da consolidação; ou

IV - do consentimento, expresso ou tácito, da compensação, nos demais casos.

Parágrafo único. A compensação de ofício do débito do sujeito passivo será efetuada obedecendo-se à proporcionalidade entre o principal e respectivos acréscimos e encargos legais.

Art. 38. A compensação de ofício de débito objeto de parcelamento será efetuada na ordem inversa do prazo de vencimento das prestações, ou seja, a partir da última vincenda até a última vencida."

"Disposições Comuns

*Art. 39. **Homologada a compensação declarada, expressa ou tacitamente, ou consentida a compensação de ofício, a unidade da SRF adotará os seguintes procedimentos:***

I - debitará o valor bruto da restituição, acrescido de juros, se cabíveis, ou do ressarcimento, à conta do tributo ou da contribuição respectiva;

II - creditará o montante utilizado para a quitação dos débitos à conta do respectivo tributo ou contribuição e dos respectivos acréscimos e encargos legais, quando devidos;

*III - **registrará a compensação nos sistemas de informação da SRF que contenham informações relativas a pagamentos e compensações.***

*IV - **certificará, se for o caso:***

a) no pedido de restituição ou de ressarcimento, qual o valor utilizado na quitação de débitos e, se for o caso, o saldo a ser restituído ou ressarcido;

*b) **no processo de cobrança, qual o montante do crédito tributário extinto pela compensação e, sendo o caso, o saldo remanescente do débito;** e*

V - expedirá aviso de cobrança, na hipótese de saldo remanescente de débito, ou ordem bancária, na hipótese de remanescer saldo a restituir ou a ressarcir depois de efetuada a compensação de ofício.

Compensação de Débitos do Sujeito Passivo Com Créditos de Terceiros

*Art. 40. **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 como aos pedidos de compensação formalizados perante a SRF até 7 de abril de 2000."

"Créditos Reconhecidos por Decisão Judicial

*Art. 50. **São vedados o ressarcimento, a restituição e a compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito creditório.***

§ 1º A autoridade da SRF competente para dar cumprimento à decisão judicial de que trata o caput poderá exigir do sujeito passivo, como condição para a efetivação da restituição ou do ressarcimento ou para homologação da compensação, que lhe seja apresentada cópia do inteiro teor da decisão judicial em que seu direito creditório foi reconhecido.

§ 2º Na hipótese de ação de repetição de indébito, a restituição, o ressarcimento e a compensação somente poderão ser efetuados se o requerente comprovar a homologação, pelo Poder Judiciário, da desistência da execução do título judicial ou a renúncia à sua execução, bem como a assunção de todas as custas do processo de execução, inclusive os honorários advocatícios referentes ao processo de execução.

§ 3º Não poderão ser objeto de restituição, de ressarcimento e de compensação os créditos relativos a títulos judiciais já executados perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório.

§ 4º A restituição, o ressarcimento e a compensação de créditos reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado dar-se-ão na forma prevista nesta Instrução Normativa, caso a decisão não disponha de forma diversa.

Art. 51. Na hipótese de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, a Declaração de Compensação, o Pedido Eletrônico de Restituição e o Pedido Eletrônico de Ressarcimento, gerados a partir do Programa PER/DCOMP, somente serão recepcionados pela SRF após prévia habilitação do crédito pela Delegacia da Receita Federal (DRF), Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária (Derat) ou Delegacia Especial de Instituições Financeiras (Deinf) com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 1º A habilitação de que trata o caput será obtida mediante pedido do sujeito passivo, formalizado em processo administrativo instruído com:

I - o formulário Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado, constante do Anexo V desta Instrução Normativa, devidamente preenchido;

II - a certidão de inteiro teor do processo expedida pela Justiça Federal;

III - a cópia do contrato social ou do estatuto da pessoa jurídica acompanhada, conforme o caso, da última alteração contratual em que houve mudança da administração ou da ata da assembléia que elegeu a diretoria;

IV - (...);

V - a cópia do documento comprobatório da representação legal e do documento de identidade do representante, na hipótese de pedido de habilitação do crédito formulado por representante legal do sujeito passivo; e

VI - a procuração conferida por instrumento público ou particular e cópia do documento de identidade do outorgado, na hipótese de pedido de habilitação formulado por mandatário do sujeito passivo.

§ 2º O pedido de habilitação do crédito será deferido pelo titular da DRF, Derat ou Deinf, mediante a confirmação de que:

I - o sujeito passivo figura no pólo ativo da ação;

II - (...);

III - houve reconhecimento do crédito por decisão judicial transitada em julgado;

IV - foi formalizado no prazo de 5 anos da data do trânsito em julgado da decisão; e

V - na hipótese de ação de repetição de indébito, houve a homologação pelo Poder Judiciário da desistência da execução do título judicial ou a comprovação da renúncia à sua execução, bem assim a assunção de todas as custas e os honorários advocatícios referentes ao processo de execução.

§ 3º Constatada irregularidade ou insuficiência de informações nos documentos a que se referem os incisos I a V do § 1º, o requerente será intimado a regularizar as pendências no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data de ciência da intimação.

§ 4º No prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da protocolização do pedido ou da regularização de pendências de que trata o § 3º, será proferido despacho decisório sobre o pedido de habilitação do crédito.

§ 5º Será indeferido o pedido de habilitação do crédito nas seguintes hipóteses:

I - não forem atendidos os requisitos constantes nos incisos I a V do § 2º; ou

II - as pendências a que se refere o § 3º não forem regularizadas no prazo nele previsto.

§ 6º O deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica homologação da compensação ou o deferimento do pedido de restituição ou de ressarcimento.”

Com fundamento nas normas da IN 600/05, base legal para todo o sistema de compensação/ressarcimento/restituição de tributos federais atualmente em vigor, podemos encaminhar nossas conclusões:

- a) Direito de compensação de tributos e contribuições administrados pela RFB só é garantido ao contribuinte que apurar crédito para pagamento de débitos próprios, como tais considerados os débitos por obrigação própria (IN 600/05, art. 26, *caput e § 9º*), sendo expressamente vedada a compensação de débitos do sujeito passivo com créditos de terceiros (IN 600/05, art. 40, *caput*), salvo se se tratar de débito consolidado no âmbito do Refis ou parcelamento alternativo (IN 600/05, art. 40, par. único);
- b) O crédito pode ser oriundo de decisão judicial, como é o caso ora estudado, todavia desde que tal decisão judicial tenha se tornado irrecurável (trânsito em julgado), cuja informação, no caso concreto analisado, não dispomos (IN 600/05, art. 26, *caput*). De modo que não é aceita compensação mediante utilização de crédito reconhecido por decisão judicial sobre a qual caiba ainda algum tipo de recurso judicial (IN 600/05, art. 26, § 3º, IX *c/c art. 50, caput*);
- c) Na hipótese de crédito próprio reconhecido por decisão judicial irrecurável, a Declaração de Compensação gerada a partir do PER/DCOMP somente será recepcionada pela RFB após prévia habilitação do crédito pela Delegacia da Receita com jurisdição sobre o domicílio tributário da empresa (IN 600/05, art. 51, *caput*);
- d) A habilitação do crédito depende de apresentação do pedido formulado pelo contribuinte interessado, acompanhado de (IN 600/05, art. 51, § 1º e incisos):
 - d.1) Formulário Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado (Anexo V da IN 600/05);
 - d.2) Certidão de inteiro teor do processo expedida pela Justiça Federal;
 - d.3) Cópia do Contrato Social da empresa;
 - d.4) Cópia da procuração;
- e) O pedido de habilitação do crédito só será deferido pela RFB mediante confirmação de que:
 - e.1) **o contribuinte postulante da compensação figura no pólo ativo da ação judici-**

al que lhe reconheceu o direito de crédito contra a Fazenda Pública Federal;

- e.2) **o direito de crédito foi reconhecido por decisão judicial sobre a qual não mais caiba qualquer recurso (trânsito em julgado);**
- e.3) o pedido de compensação foi formalizado no prazo de 5 anos da data da decisão definitiva da ação (IN 600/05, art. 51, § 2º);
- f) Constatada irregularidade ou insuficiência de informações no pedido de habilitação do crédito o contribuinte é intimado para regularizar a pendência em 30 dias (IN 600/05, art. 51, §§ 3º e 4º);
- g) Não será deferido o pedido de habilitação do crédito quando não forem atendidas as exigências mencionadas nas letras “e”, imediatamente acima, ou a irregularidade indicada na letra “f”, antecedente, não for regularizada no prazo de 30 dias (IN 600/05, art. 51, § 5º);
- h) Desde que autorizada a compensação por ter sido previamente atendidos aos requisitos mencionados nos itens “a” a “g” imediatamente acima, a compensação será obrigatoriamente efetuada pelo próprio contribuinte titular do direito de crédito — não por terceiro adquirente do crédito como no presente caso estudado ocorre —, mediante apresentação à RFB da PER/DCOMP ou mediante apresentação da Declaração de Compensação previsto no Anexo IV da IN 600 (IN 600/05, art. 26, § 1º);
- i) É considerada não declarada a compensação quando o contribuinte:
- i.1) não tenha utilizado a PER/DCOMP (IN 600/05, art. 31);
 - i.2) o débito já tenha sido encaminhado à PGFN para inscrição na Dívida Ativa;
 - i.3) a compensação do débito seja realizada com crédito de terceiro;
 - i.4) o crédito não seja passível de restituição ou ressarcimento;
 - i.5) o crédito utilizado seja oriundo de decisão judicial ainda não definitiva (IN 600/05, art. 31, § 1º, I e II, “a” e “d”);
- j) Compensação considerada não-declarada implica na exigência do crédito tributário com aplicação de multa isolada que pode chegar a até 225% (IN 600/05, art. 31, §§ 3º e 5º);
- k) Não pode ser objeto de compensação mediante entrega da Declaração de Compensação o débito que já tenha sido encaminhado à PGFN para inscrição na Dívida Ativa (IN 600/05, art. 26, § 3º, II), exatamente os dois casos aqui estudados, cujas inscrições ocorreram em 22.09.05 e 24.01.07;
- l) Do mesmo modo, não é aceita a compensação de débito da empresa com crédito adquirido de terceiro (IN 600/05, art. 26, § 3º, V), hipótese também presente no caso estudado;
- m) Ademais, não é admitida a compensação de débitos com crédito que não seja passível de restituição ou de ressarcimento (IN 600/05, art. 26, § 3º, VIII), hipótese também presente neste estudo;
- n) A autoridade da RFB que não homologar a compensação realizada intimará o contribuinte para efetuar, em 30 dias, o pagamento dos débitos indevidamente compensados (IN 600/05, art. 29, *caput*);
- o) Não ocorrendo o pagamento ou o parcelamento em 30 dias, o débito será encaminhado à PGFN para inscrição na Dívida Ativa (IN 600/05, art. 29, § 1º), iniciando-se a partir Execução Fiscal;
- p) A RFB tem o prazo de 5 anos contados da Declaração de Compensação para homologar a

- compensação declarada pelo contribuinte (IN 600/05, art. 29, § 2º);
- q) Compensação não homologada, o tributo é exigido com acréscimos cuja multa pode chegar a 225% (IN 600/05, art. 30 e par. único);
- r) Somente se inexistentes impedimentos — e no caso estudado, há vários — é que a compensação pode ser homologada (IN 600/05, art. 39, *caput*), caso em que a RFB registrará a compensação em seus sistemas de informação, que contenham informações relativas a pagamentos e compensações (IN 600/05, art. 39, III), certificando no processo de cobrança o montante do crédito tributário extinto pela compensação (IN 600/05, art. 39, IV, “b”).

Com efeito, por todas as razões expostas, o crédito adquirido por Instrumento Particular de Cessão de Direitos Creditórios não é legítimo, perante a RFB, para instrumentalizar a compensação tributária pretendida.

A **alocação** de crédito é mecanismo legítimo e adotado pela RFB. Todavia ela somente se consumará em compensação efetiva quando atendidos todos os pressupostos aqui apontados.

Considerando, por fim, que a análise da legitimidade da compensação e habilitação do crédito é atribuição da Delegacia da RFB com jurisdição sobre o domicílio tributário do contribuinte, a quem cabe verificar sua regularidade — alertando, entretanto, que o deferimento do pedido de habilitação do crédito não significa homologação da compensação (IN 600/05, art. 51, § 6º) —, não é impossível que por meios nada ortodoxos a pretensão da empresa venha a ser atendida.

Que fique claro, todavia, que nos termos da IN 600/05, dita pretensão não encontra respaldo nas normas em vigor, de observância obrigatória pela RFB já que vincula a atuação do agente público (CTN, art. 142).

Em dezembro de 2005 produzimos para essa mesma Consulente o Parecer intitulado “Crédito de IPI – Aquisição por Cessão – Compensação Tributária – Possibilidade Jurídica e Conseqüências – Estudos”, por meio do qual expusemos as seguintes considerações:

“O saldo credor de IPI, acumulado em cada trimestre, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive aquisição de produtos isentos ou tributados à alíquota 0%, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, pode ser utilizado para compensação de tributos administrados pela Receita Federal (Lei 9779/99, art. 11).

O direito de compensação obedece, nesse caso, as regras legais assim estruturadas:

LEI 9430/96

1. *Compensação depende de entrega de declaração na qual constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados (Lei 9430/96, art. 74, § 1º);*

2. *A compensação realizada extingue o crédito da SRF, podendo ser verificada sua legitimidade dentro do prazo de 5 anos (art. 74, § 2º e § 5º);*

3. *Não podem ser compensados:*

a) *débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF que já tenham sido encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) para inscrição na dívida ativa (art. 74, § 3º, III)*

b) *débitos consolidados em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela SRF*

4. *É considerada não declarada a compensação nas hipóteses em que:*

a) *o crédito seja de terceiros (art. 74, § 12, II, "a")*

IN 33/99

5. *Devem ser estornados os créditos originários de aquisição de matérias-primas (mp), produto intermediário (pi) e material de embalagem (me) quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT) (IN 33/99, art. 2º, § 3º);*

6. *O direito de compensação de saldo credor do IPI decorrente de aquisição de **mp**, **pi** e **me** aplicados na industrialização de produtos — inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota 0% — alcança exclusivamente os insumos recebidos no estabelecimento industrial a partir de 01.01.99 (IN 33/99, art. 4º);*

IN 460/04

7. *Admite compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF (IN 460/04, art. 26);*

8. *Compensação condicionada à apresentação da Declaração PER/DCOMP (art. 26, § 1º);*

9. *A compensação realizada extingue o crédito da SRF, podendo ser verifi-*

cada sua legitimidade dentro do prazo de 5 anos (art. 26, § 2º);

10. *Não podem ser compensados:*

a) débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF que já tenham sido encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) para inscrição na dívida ativa (art. 26, § 3º, II)

b) débito do sujeito passivo perante a PFN com crédito de terceiros (art. 26, § 3º, V);

11. *A Declaração PER/DCOMP constitui confissão de dívida e instrumento jurídico para exigência, pela SRF, dos débitos indevidamente compensados (art. 26, § 4º);*

12. *Débitos indevidamente compensados devem ser restituídos no prazo de 30 dias sob pena de inscrição na Dívida Ativa (art. 29 e § 1º);*

13. *O prazo para a Fazenda homologar o lançamento é de 5 anos contados da entrega da PER/DCOMP (art. 29, § 2º);*

14. *A compensação não homologada será exigida acompanhada de multa (art. 30, § 1º);*

15. *A compensação considerada não declarada será também exigida multa de 75% ou 150% (no caso de fraude) (art. 30, § 2º, I e II);*

16. *É considerada não declarada a compensação realizada sem apresentação da PER/DCOMP (art. 31);*

17. *É também considerada não declarada a compensação nas hipóteses em que:*

a) o crédito seja de terceiros (art. 31, § 1º, II, "a")

18. *A autoridade da SRF que considerar não declarada a compensação determinará a imediata constituição dos créditos tributários que ainda não tenham sido lançados de ofício nem confessados (art. 31, § 3º);*

19. *É vedada a compensação de débitos do sujeito passivo, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, com créditos de terceiros (art. 40);*

NOTA:

Tal vedação não se aplica: a) ao débito consolidado no âmbito do REFIS ou do parcelamento a ele alternativo; b) bem como aos pedidos de compensação formalizados perante a SRF até 7.4.2000 (art. 40, par. único)

20. *É vedada a compensação de crédito do contribuinte para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes de definitivamente encerrada a disputa judicial sobre a qual não mais caiba qualquer recurso (art. 50);*

21. *A autoridade pode exigir, para efeito de autorizar ou homologar a compensação, cópia de inteiro teor da decisão judicial na qual o direito de crédito tenha sido reconhecido (art. 50, § 1º)*

A disputa judicial sobre o direito de crédito do IPI advindo de insumos tributados com alíquota 0% ou não tributados (NT) sofreu uma reviravolta no STF no final de 2004. Alguns contribuintes acreditavam ter ganho a disputa judicial quando em dezembro/02 o plenário do STF julgou favoravelmente aos contribuintes em relação à alíquota 0%. A União Federal conseguiu levar o assunto a reexame e, em dezembro/04, 6 dos 11 ministros votaram a questão em favor do governo. O novo julgamento ainda não terminou mas a União já tem maioria.

A petroquímica Braskem, com decisão definitiva de mérito julgada favoravelmente pelo STF em dezembro/2002, reconheceu em seu balanço no próprio exercício de 2002, por reversão de provisão adicionada aos seus resultados, um crédito fiscal de IPI de R\$ 1,03 bilhão. E até dezembro/04 já tinha compensado R\$ 970 milhões.

E a mineradora Paranapanema, sem decisão definitiva do STF, mas apenas baseada no precedente favorável à Braskem, já tinha contabilizado em 2002 crédito de R\$ 117,5 milhões e vinha compensando desde 1999 através de sua subsidiária, Caraíba Metais.

O problema é que, dentro do prazo de 2 anos da decisão definitiva final, cabe ainda uma medida processual (Ação Rescisória) que pode reiniciar toda a discussão em torno do direito. Essa foi a alternativa processual utilizada pela União, no caso Braskem, para forçar a revisão do entendimento do STF, agora desfavorável aos contribuintes.

Noutro caso em julgamento no STF, Indústria de Embalagens Plásticas Guará já conta com 6 votos (são 11 no total) a favor da União.

Portanto, encontra-se em reexame no STF, com número de votos favorável à União, a questão do direito de crédito do IPI em relação aos insumos tri-

butados à alíquota 0% e NT.

EMPRESA "X" CEDENTE DO CRÉDITO

Segundo podemos constatar do levantamento feito das fases processuais do contribuinte em questão, em 09.06.05 foi comunicada a expedição de requisição de pagamento e, em 12.12.05, foi requerida habilitação e transferência de valores (não é possível identificar qual valor e para quem). O que vale dizer que existe uma decisão favorável, não definitiva, da qual resultou o pedido de habilitação de crédito.

EMPRESA "Y" CEDENTE DO CRÉDITO

O processo apresentado por essa empresa citada (Recurso Extraordinário interposto pela Fazenda Nacional) encontra-se já no STF para julgamento desde 28.06.02.

CONCLUSÃO

Analisadas a legislação aplicável (Lei 9799/99, Lei 9430/96, IN 33/99, IN 460/04), posição do STF e também os casos concretamente analisados, podemos de logo concluir:

- a) A legislação autoriza compensação do crédito de IPI, inclusive no caso de insumos industriais adquiridos com isenção ou tributados à alíquota 0%, desde que se refira a insumos recebidos na empresa após 01.01.99. Esse direito não se estende aos produtos não tributados (NT);*
- b) A compensação deve ser obrigatoriamente realizada via PER/DCOMP;*
- c) Compensações são revistas dentro de 5 anos a contar da protocolização da PER/DCOMP;*
- d) Não são autorizadas compensações de débitos inscritos na Dívida Ativa, caso das empresas (...) e, em próximos dias, empresa (...), inclusive débitos já parcelados por uma delas (processo penal tributário);*
- e) Não são compensáveis créditos de terceiros. Não são compensáveis créditos que se encontram ainda em discussão judicial não definitivamente encerrada;*
- f) Compensações realizadas fora do âmbito da PER/DCOMP, ou relativas a créditos de terceiros (salvo no caso de REFIS ou pedidos de parcelamentos formalizados até 7.4.00), são consideradas não declaradas, sujeitando o contribuinte a multa de até 225%;*
- g) A discussão judicial sobre utilização de crédito de IPI oriundo de insumos adquiridos com alíquota 0% ou NT está sendo decidida no STF em desfavor dos contribuintes;*

Os casos apresentados a exame, cujos créditos estão sendo cedidos, enquadram-se nas restrições aqui apontadas já que:

- 1) tratam-se de créditos de terceiros cujos direitos ainda não estão definitivamente julgados;*
- 2) versam sobre crédito oriundo da aquisição de insumos tributados à alíquota 0%;*
- 3) não é procedida a compensação via PER/DCOMP (créditos alocados não encontram previsão na legislação de compensação);*
- 4) há casos de débitos inscritos ou parcelados, cuja compensação é vedada;*
- 5) há risco da orientação do STF se decidir em favor da União;*
- 6) dentro do prazo de 5 anos pode haver revisão dos créditos alocados;*
- 7) há risco de autuação (principal + 225% do valor compensado)."*

Portanto, ante todo o risco mencionado, nossa conclusão era e continua sendo contrária à contratação da aquisição dos créditos, de terceiros, por cessão onerosa. Ainda que a expressão "alocado" constante dos documentos emitidos pela RFB, na coluna "Saldo Devedor", sugiram regularidade da compensação. Como visto acima, a RFB tem prazo de 5 anos para manifestar sua discordância e se seguir as normas da IN 600/05, à qual está inteiramente vinculada, ante tantas desconformidades entre a compensação realizada e os critérios legais, certamente o fará.

Não sem razão que apesar de se encontrarem alocados, os débitos permanecem pendentes, a inscrição na Dívida Ativa permanece registrada e a Certidão emitida pela PGFN prossegue sendo positiva, não negativa.

Se os créditos adquiridos por cessão são realmente cercados de total legitimidade como parecem defender os cedentes, sugerimos que seja-lhes exigido que formalizem pleito junto à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional no sentido de que as certidões venham a ser negativadas e promovida a baixa na inscrição na Dívida Ativa. Esse seria um teste definitivo. Nem se exige que a negativação e baixa na Dívida Ativa sejam imediatamente implementadas pela PGFN, basta apenas que aquela Procuradoria Federal aceite o pedido do contribuinte, como regular e válido, pois se assim o fizer, é porque a compensação é válida. Do contrário ...!!!

Alertamos que a validade das restrições à compensação impostas pela IN 600/05 pode ser questionada em juízo. Mas enquanto não o for, é ela que, como norma complementar à legislação tributária (CTN, art. 100, I), deve ser observada não apenas pelo contribuinte, como pela própria administração tributária sob pena de responsabilidade do agente público já que seus atos são vinculados à lei (CTN, art. 142 e par. único).

Atenciosamente,

São Paulo, 10 de setembro de 2007.

Adonilson Franco

Franco Advogados Associados
OAB-SP 87066

“Adonilson Franco – sócio titular de Franco Advogados Associados (www.francoadvogados.com.br), advogado de empresas em São Paulo, Pós-Graduado em Direito Tributário, Professor no Curso de Pós-Graduação em Direito Tributário do Centro de Extensão Universitária (CEU), autor de matérias publicadas na Revista Tributária e de Finanças Públicas (RT), Revista Dialética de Direito Tributário, Revista de Estudos Tributários, além de em inúmeros sites especializados”