



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

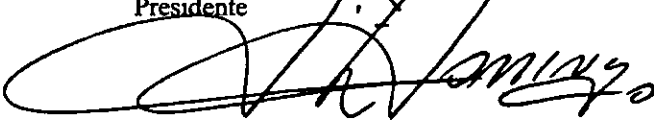
Processo nº : 10880.030037/98-16
Recurso nº : 128.273
Acórdão nº : 301-32.052
Sessão de : 12 de agosto de 2005
Recorrente : AIR LIQUIDE BRASIL S.A.
Recorrida : DRJ/CAMPINAS/SP

NORMAS PROCESSUAIS – COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA DE TÍTULO JUDICIAL – Não tendo o contribuinte ingressado com a execução do título judicial – decisão transitada em julgado contra a Fazenda Nacional, é incabível a exigência de assunção das custas do processo judicial e dos honorários advocatícios para processamento do pedido de compensação, sob pena de ofensa direta ao trânsito em julgado.
RECURSO VOLUTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Luiz Novo Rossari. A Conselheira Susy Gomes Hoffmann declarou-se impedida.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente


LUIZ ROBERTO DOMINGO
Relator

Formalizado em: **23 MAI 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Valmar Fonsêca de Menezes, Atalina Rodrigues Alves, Irene Souza da Trindade Torres e Carlos Henrique Klaser Filho.

Processo nº : 10880.030037/98-16
Acórdão nº : 301-32.052

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra decisão prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que indeferiu sua solicitação de restituição/compensação da contribuição ao FINSOCIAL, cujos fundamentos da decisão estão consubstanciados na seguinte ementa:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de Apuração: 01/09/1990 a 31/03/1992

Ementa: FINSOCIAL. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE DE NORMA COMPLMENTAR À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos legais regularmente editados, tarefa essa reservada ap Poder Judiciário.

DECISÃO JUDICIAL.

Caso pretenda o contribuinte valer-se, no âmbito administrativo, de decisão transitada em julgado que lhe é favorável, proferida em ação de repetição de indébito, deve observar o disposto no art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 021/1997.

Solicitação Indeferida.

Intimada da decisão de primeira instância em 29/04/2003, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 22/05/2003, alegando em síntese que:

(i) a Recorrente ajuizou ação ordinária (nº 94.32934-2), que tramitou na 14ª Vara da Justiça Federal de São Paulo, objetivando a restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de Finsocial calculado a alíquotas superiores a 0,5%, e que tal restituição, fosse compensada com parcelas vincendas da COFINS;

(ii) apesar de ter obtido sentença procedente ao seu pedido, (confirmada pelo TRF 3ª Região), foi surpreendida com o despacho decisório da DRF de indeferimento a restituição, eis que a fiscalização entendeu que a Recorrente deveria ter desistido da execução dos honorários advocatícios, nos termos previstos pelo art.

Processo nº : 10880.030037/98-16
Acórdão nº : 301-32.052

17 da IN SRF nº 21, de 10/03/97, com a redação dada pela IN SRF nº 73, de 15/09/97;

(iii) o art. 17 da IN SRF nº 21/97, não revela existir qualquer determinação no sentido de que a compensação tributária, nos casos em que o sujeito passivo propôs medida judicial, está condicionada à desistência da execução dos honorários advocatícios fixados em sentença;

(vi) os atos administrativos têm a função específica de interpretar, no âmbito interno dos órgãos administrativos, a aplicação das leis e decretos, razão pela qual lhes é vedado promover qualquer inovação ou modificação na legislação tributária;

(v) a Instrução Normativa em comento contraria também, o art. 23, da Lei nº 8.906/94 (Estatuto da Ordem dos Advogados do Brasil), e o art. 524 do Código Civil de 1916;

(vi) o indeferimento do pedido de compensação configura ofensa à coisa julgada, eis que se desconsiderou totalmente a r. decisão judicial, que transitou em julgado;

No pedido, a Recorrente requer seja o presente recurso provido, para o fim de reconhecer a procedência do pedido de restituição apresentado pela Recorrente e, conseqüentemente, deferir a sua compensação entre seus créditos a título de Finsocial com os seus débitos a título de COFINS.

Após o ingresso do feito na pauta de julgamento, lido o relatório e sustentadas oralmente as razões da Recorrente, na fase de vistas dos autos ao Eminentíssimo Conselheiro José Luiz Novo Rossari, foi requerida pela repartição de origem o apensamento aos autos do PAF nº 13807.006262/2003-03, sendo que, diante dessa nova junta de documentos, solicitei a retirada dos autos da pauta subsequente com o fim de melhor analisá-los.

Verifiquei que os autos do referido processo é um desmembramento deste feito que seguia independente com para a cobrança dos créditos tributários objetivados pela compensação requerida pela Recorrente e que, por conta do deferimento do efeito suspensivo obtido em face de petição dirigida à Procuradoria da Fazenda Nacional – Divisão da Dívida Ativa da União em despacho de fls. 126 dos autos em apenso, de lavra da DD. Procuradora Paula Nakandakari Goya.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, por atender aos requisitos regulamentares de admissão e por conter matéria de competência deste Conselho.

É certo que os Processos Administrativos de Restituição possam comportar a simultaneidade com pedido de compensação desses créditos com outros tributos devidos, sendo que normalmente, cabe à Câmara apreciar o direito ao crédito tributário em face da Fazenda.

Esse processo não é exceção, ainda que tenha havido prévia discussão judicial, o presente feito cumula um pedido de restituição que tem por origem do direito uma decisão judicial e um pedido de compensação dos créditos tributários relacionados.

No âmbito do Poder Judiciário está pacificado que as compensações autorizadas pela Lei nº 8.383/91, somente poderiam ser efetivadas entre tributos da mesma espécie, sendo que a compensação de tributos de espécie distintas passou a ser admitido com a edição das Leis nº 10.637/02 e na 10.833/03 vieram a alterar o artigo 74 da Lei nº 9.430/96, mediante prévio requerimento à Receita Federal.

“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. PIS E TRIBUTOS DE DIFERENTE ESPÉCIE. SUCESSIVOS REGIMES DE COMPENSAÇÃO. APLICAÇÃO DO DIREITO SUPERVENIENTE. INVIABILIDADE EM RAZÃO DA INCOMPATIBILIDADE COM A CAUSA DE PEDIR.

1. A compensação, modalidade excepcional de extinção do crédito tributário, foi introduzida no ordenamento pelo art. 66 da Lei 8.383/91, limitada a tributos e contribuições da mesma espécie.

2. A Lei 9.430/96 trouxe a possibilidade de compensação entre tributos de espécies distintas, a ser autorizada e realizada pela Secretaria da Receita Federal, após a análise de cada caso, a requerimento do contribuinte ou de ofício (Decreto 2.138/97), com relação aos tributos sob administração daquele órgão.

3. Essa situação somente foi modificada com a edição da Lei 10.637/02, que deu nova redação ao art. 74 da Lei 9.430/96, autorizando, para os tributos administrados pela Secretaria da Receita

Federal, a compensação de iniciativa do contribuinte, mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

4. Além disso, desde 10.01.2001, com o advento da Lei Complementar 104, que introduziu no Código Tributário o art. 170-A, segundo o qual “é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”, agregou-se novo requisito para a realização da compensação tributária: a inexistência de discussão judicial sobre os créditos a serem utilizados pelo contribuinte na compensação.

5. Atualmente, portanto, a compensação será viável apenas após o trânsito em julgado da decisão, devendo ocorrer, de acordo com o regime previsto na Lei 10.637/02, isto é, (a) por iniciativa do contribuinte, (b) entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, (c) mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

6. É inviável, na hipótese, apreciar o pedido à luz do direito superveniente, porque os novos preceitos normativos, ao mesmo tempo em que ampliaram o rol das espécies tributárias compensáveis, condicionaram a realização da compensação a outros requisitos, cuja existência não constou da causa de pedir e nem foi objeto de exame nas instâncias ordinárias.

7. Assim, tendo em vista a causa de pedir posta na inicial e o regime normativo vigente à época da postulação (1995), é de se julgar improcedente o pedido, o que não impede que a compensação seja realizada nos termos atualmente admitidos, desde que presentes os requisitos próprios.

8. Embargos de divergência rejeitados.”

(EResp 488992/MG, no RESP 2003/0232916-3 – Primeira Seção – Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 07.06.2004 p. 156)

Processo nº : 10880.030037/98-16
Acórdão nº : 301-32.052

Assim nos regimes das Leis nº 8.383/91 e nº 9.250/95, a compensação era possível apenas entre indébito e débito fiscal vincendo da mesma espécie e destinação constitucional (v.g. – FINSOCIAL com COFINS e PIS com IS), mas com a faculdade de o contribuinte proceder a compensação no âmbito do lançamento por homologação (sem prévio requerimento).

Com a Lei nº 9.430/96, em sua redação originária, foi aberta a possibilidade de compensação de indébito com crédito tributário de diferentes espécies e destinação, por meio de requerimento administrativo e com autorização da Receita Federal, vedada a consecução do procedimento, sem tais formalidades, por iniciativa unilateral do contribuinte: a compensação fiscal somente é possível em virtude de lei e sob as condições e garantias nela estipuladas (artigo 170), CTN), constituindo devido processo legal, indisponível segundo interesse das partes.

Apesar dessa estrutura normativa criada no âmbito da legislação ordinária e complementar, as normas infralegais não tiveram a mesma orientação, haja vista que desde a Instrução Normativa SRF 21/1997, é admitido o procedimento administrativo de compensação para pagamento de tributos de espécies distintas nos termos do art. 12, in verbis:

Art. 12. Os créditos de que tratam os arts. 2º e 3º, inclusive quando decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, serão utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado.

§ 1º A compensação será efetuada entre quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da SRF, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional.

Nesse ponto, a norma infralegal foi, já na origem, mais abrangente na interpretação do instituto da compensação que a lei, respeitando, todavia, os contornos do próprio instituto e guardando com imparcialidade o equilíbrio entre créditos e débitos. Isso porque a abertura da possibilidade de compensação de tributos com espécies distintas evitaria uma situação esdrúxula de deferir ao contribuinte a compensação de PIS recolhido a maior com as parcelas do PIS vincendo, enquanto a Fazenda percorria a custosa trilha da execução para obter a satisfação de um crédito de IRPJ, por exemplo. A possibilidade de compensação tributária entre espécies distintas, veio motivar e legitimar a compensação de ofício e/ou o deferimento de restituição somente após a liquidação de outros débitos pendentes do contribuinte.

Noutros pontos, no entanto, a legislação infralegal foi mais restritiva que a base legal existente. Ocorre que não poderia a administração restringir direito do contribuinte conferido por lei (seja geral e abstrata ou individual e concreta) sob pena de ferir o princípio da hierarquia das normas jurídicas. Vejamos o caso em tela.

A Recorrente obteve do Poder Judiciário decisão favorável para compensar o Finsocial com a COFINS, sendo que a decisão transitada em julgado

Processo nº : 10880.030037/98-16
Acórdão nº : 301-32.052

assim dispôs (sentença emanada nos autos da Ação Ordinária nº. 94.0032934-2, que tramitou perante a 14ª Vara Federal de São Paulo):

“ISTO POSTO, JULGO PROCEDENTE A AÇÃO para declara exigível o FINSOCIAL das Autoras somente pela alíquota de 0,5% (meio por cento), considerando-se inconstitucionais os aumentos de alíquota perpetrados pela legislação acima especificada, iniciando-se pela Lei nº 7,689, de 15 de dezembro de 1988, e, em consequência, considero indevidos os pagamentos realizados a esse título por valores superiores à alíquota citada

Reconheço, outrossim, o direito das autoras de realizarem a compensação desses valores com relação aos pagamentos a serem efetuados relativos à contribuição denominada Cofins, com correção monetária integral, conforme já exposto, desde a data do recolhimento indevido.

Custas ex lege.

Condeno a ré, ainda, no pagamento dos honorários advocatícios das Autoras, que fixo em 10% (dez por cento) do valor da causa, devidamente corrigido.”

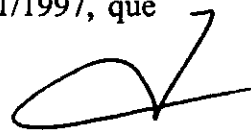
Impende ressaltar que essa decisão foi objeto de apreciação pelo Tribunal Regional Federal da Terceira Região, cujo acórdão manteve os pontos essenciais da decisão reformando-a somente no seguinte ponto:

“No caso em tela, a r. sentença recorrida julgou procedente o pedido, determinando que a correção monetária se faça calculada pelo IPC até 31 de janeiro de 1992, o que, pelas razões expendidas, não há como apoiar, posto que tal índice não é fator de indenização, merecendo, no aspecto, ser reformada.”

Pois bem, a decisão transitada em julgado é a sentença com o limite da aplicação da correção monetária pelo IPC até 31/01/1992, conforme reforma parcial feita pelo Tribunal.

Nesse diapasão é de questionar-se, então, qual foi a norma individual e concreta transitada em julgado. Tenho para mim que são três: (i) a exigência do Finsocial à alíquota de 0,5%; (ii) o direito à compensação do recolhido a maior a título de Finsocial com a Cofins; e (iii) honorários de sucumbência de 10%.

Ocorre que a decisão administrativa recorrida opõe-se à compensação com fulcro no art. 17 da Instrução Normativa SRF nº. 21/1997, que dispõe o seguinte:



Processo nº : 10880.030037/98-16
Acórdão nº : 301-32.052

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

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

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

Esses requisitos, introduzidos pela IN SRF 73/91, vêm sendo repetidos a cada reedição de Instruções acerca da compensação administrativa:

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 título judicial, 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 da renúncia a sua execução, bem como a assunção de todas as custas do processo de execução, inclusive os honorários advocatícios.

§ 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

Processo nº : 10880.030037/98-16
Acórdão nº : 301-32.052

forma prevista nesta Instrução Normativa, caso a decisão não disponha de forma diversa.

Nos termos do parágrafo 4º 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.

Façamos uma pausa nessa análise para a apreciação do art. 170-A do Código Tributário Nacional, que acrescido pela Lei Complementar nº. 104/2001, traz importantes elementos para apreciação da presente lide:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

O dispositivo do CTN, presume uma lide judicial que, ressalvado o caso de Mandado de Segurança no qual não há condenação de sucumbência, todas as formas processuais prevêm o pagamento dos honorários de sucumbência para a parte vencedora. Evidente que somente poderá compensar o contribuinte que obtiver êxito na ação judicial e, portanto, seu mandatário titular do direito à verba de sucumbência.

Somente por esse ponto, entendo que o Fisco sucumbente não poderia negar-se a fazer a compensação – deixar de reconhecer o crédito objeto da decisão judicial – por conta da exigência de que haja renúncia à verba de sucumbência.

Uma questão que me parece assumir nítida ofensa ao princípio da moralidade administrativa, ocorre quando o objeto da lide judicial é justamente o direito à compensação. O fato de o contribuinte ter recorrido ao Poder Judiciário implica reconhecer que o Fisco opôs-se à compensação requerida. Assim vencido o Fisco na lide judicial que ele mesmo teria provocado, não seria crível supor que poderia escapar da sucumbência por conta de uma norma editada por Instrução Normativa.

Por outro lado, é imperativo que a administração pública acate as ordens judiciais e cumpra a norma individual e concreta emanada do Poder Judiciário. A este poder foi outorgada a competência para interpretar a lei e dirimir as lides instauradas.

Se colocássemos o dispositivo eleito pela decisão “a quo” para negar a compensação e a norma individual e concreta emanada pelo Poder Judiciário à prova do princípio da hierarquia das normas, sem muito esforço, constaríamos que a instrução normativa sucumbiria integralmente.

No caso em tela, a decisão judicial dispôs de forma expressa ao reconhecer ao contribuinte o direito de compensar com direito de atualização com os expurgos integrais e o pagamento de honorários.

Processo nº : 10880.030037/98-16
Acórdão nº : 301-32.052

Impende salientar que toda decisão judicial transitada em julgado é norma individual e concreta de caráter compulsório para a administração pública.

Aliás, pela sistemática constitucional, todo ato jurídico, inclusive o administrativo, está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este, em relação à esfera administrativa, instância superior e autônoma. Superior, porque tem competência para revisar, cassar, anular ou confirmar o ato administrativo; e autônoma, porque o contribuinte não está obrigado a recorrer, antes, às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. O contencioso administrativo tem como função primordial o controle da legalidade dos atos da Fazenda Pública, permitindo a revisão de seus próprios atos no âmbito dos órgãos judicantes do próprio Poder Executivo. Nesta situação, a Fazenda exerce, ao mesmo tempo, a função de parte e de julgador, possibilitando ao próprio sujeito ativo da relação jurídica tributária revisar seus atos em face do litígio em torna da matéria, previamente ao exame pelo Poder Judiciário.

Nesse sentido é o Ato Declaratório (normativo) n.º 03, de 14.02.96, do Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, que expõe que “a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto”.

Pois bem, se o ingresso de ação judicial pelo contribuinte importa em renúncia à esfera administrativa pelo simples fato de os atos do Poder Judiciário se sobreporem à decisão administrativa, ocorrendo o trânsito em julgado da sentença, a administração não pode deixar de conferir supremacia a tal decisão.

Isso quer dizer que, independentemente do que pensa a administração ou do que dizem as normas internas administrativas, a ordem judicial é soberana e deve ser acatada integralmente.

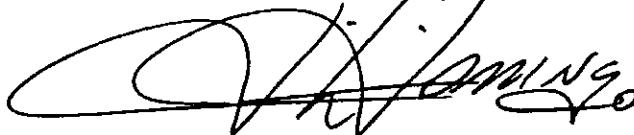
Outra análise que elucida a lida de forma plena é a hipótese normativa em que é exigido do contribuinte a conduta de assunção das custas e honorários de sucumbência, delimitada pelo § 1º do art. 17 da IN SRF 21/1997 que é expressa ao dispor “no caso de título judicial em fase de execução”. Ou seja, se o título judicial ainda não ingressou na fase de execução não há que se cogitar a desistência e a assunção das custas do processo e dos honorários advocatícios, relativos à execução evidentemente.

Desta forma, considerando que: (i) tanto a compensação como os honorários de sucumbência fazem parte integrante da decisão judicial transitada em julgado; (ii) a decisão judicial é soberana devendo ser cumprida pela administração nos seus exatos termos, sob pena de afronta ao princípio da legalidade e da hierarquia das normas, bem como, ofensa à moralidade administrativa; (iii) que o próprio trânsito em julgado presume a sucumbência e atende aos requisitos do art. 170-A do CTN; entendo que não pode prevalecer a exigência contida no § 1º do art. 17 da IN SRF 21/97.

Processo nº : 10880.030037/98-16
Acórdão nº : 301-32.052

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, para que seja cumprida a ordem judicial na integralidade de seus termos a fim de que, feita a conferência dos créditos apresentados pela Recorrente e atualizados na forma da decisão judicial transitada em julgado, seja efetivada a compensação requerida.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2005

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'L. R. Domingo', with a large, stylized initial 'L' and 'D'.

LUIZ ROBERTO DOMINGO - Relator