



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

Processo nº 10950.005926/2009-52
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-004.404 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2018
Matéria FINSOCIAL - COMPENSAÇÃO
Recorrente TELEVISÃO CULTURA DE MARINGÁ LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/09/1989 a 30/11/1991

FINSOCIAL. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS DE ESPÉCIES DISTINTAS. POSSIBILIDADE. CASO CONCRETO.

Consoante entendimento fixado na Solução de Consulta nº 279 - Cosit, de 07/10/2014, lastreada na Solução de Divergência nº 23 - Cosit, de 17/08/2011, “os créditos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie podem ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB, com as restrições atualmente vigentes, quando houver legislação superveniente ao trânsito em julgado que assegure igual tratamento aos demais contribuintes ou, ainda, quando a legislação vigente na data do trânsito em julgado não tiver sido fundamento da decisão judicial mais restritiva”. Interpretação consentânea com a tese fixada no REsp 1.137.738/SP, julgado sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, então vigente.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Rosaldo Trevisan – Presidente

Robson José Bayerl – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Robson José Bayerl, Cassio Schappo (suplente convocado), Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Renato Vieira de Ávila (suplente convocado) e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Ausentes os Conselheiros Tiago Guerra Machado e Felon Moscoso de Almeida (justificadamente).

Relatório

Cuida-se de compensação não homologada de PIS/Pasep, IRPJ e CSLL, cujo direito creditório é decorrente de pagamento indevido de FINSOCIAL, período 01/09/1989 a 30/11/1991, em razão de limitação imposta em decisão judicial transitada em julgado, que restringiu a compensação aos débitos vencidos e vincendos de COFINS (Ação Ordinária 95.00.00640-5, JFPR, TRF 4ª Região).

Em manifestação de inconformidade o contribuinte, mesmo reconhecendo que a decisão judicial passada em julgado autorizou apenas a compensação com a COFINS, sustentou que a lei de regência da compensação seria aquela vigente por ocasião do encontro de contas, isto é, de sua realização, o que o aproveitaria, em vista da superveniente publicação da Lei nº 10.637/02, tanto assim, que teve de ser submeter à prévia habilitação do crédito e encaminhar as compensações através de DCOMP, o que era inaplicável sob a égide da Lei nº 8.383/91; que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do extinto Conselho de Contribuintes, bem assim, manifestações da própria RFB, amparariam sua pretensão; que a decisão judicial não afastou a aplicabilidade das Leis nºs 9.430/96 e 10.637/02; a delimitação da lide à legislação vigente por ocasião da propositura da ação não afasta a possibilidade de fruição de novos direitos introduzidos posteriormente no sistema legal, como consignado em acórdão do TRF 4ª Região e voto-vista, no STJ; e, que, a par do direito à compensação, foi-lhe reconhecido o direito à repetição do indébito.

A DRJ Curitiba/PR julgou a manifestação de inconformidade improcedente:

“COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. VINCULAÇÃO.

A compensação determinada em ação judicial com trânsito em julgado deve ser efetuada em conformidade com os estritos termos dessa decisão, sob pena de ofensa à coisa julgada.”

O recurso voluntário, com certa variação, reprisou a argumentação deduzida no recurso inaugural, com ênfase na jurisprudência atual do STJ e CARF sobre o tema, mencionando, ainda, o entendimento da RFB na SD Cosit nº 2/2010 e Nota Cosit nº 141/2003.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Inicialmente, transcrevo excerto da decisão recorrida que bem resume a cronologia e a situação da Ação Ordinária 95.00.00640-5, JFPR, TRF 4ª Região:

“No caso, constata-se que a interessada é autora da ação ordinária nº 95.640-5, ajuizada em 13/01/1995, perante a 5ª Vara da Seção da Justiça Federal em Curitiba, e que versa sobre o direito de compensar créditos oriundos de pagamentos indevidos ou a maior, relativos a recolhimentos do FINSOCIAL em alíquotas excedentes a 0,5%.

Na petição inicial dessa ação (fls. 101/116) consta que houve crédito semelhante garantido em outra ação ordinária (nº 92.7635, 5ª Vara Federal/Curitiba), ajuizada juntamente com outras pessoas jurídicas, questionando a legalidade da cobrança de contribuições ao FINSOCIAL em alíquotas superiores a 0,5 %, e com decisão favorável transitada em julgado em 26/01/1996.

Em 22/03/2000, foi prolatada sentença (fls. 118/126), na ação judicial mencionada nas Dcomp em litígio (nº 95.640-5), julgando parcialmente procedente o pedido inicial, para reconhecer o direito à compensação de indébitos, relativo a recolhimentos havidos entre outubro/1989 a dezembro/1991 (conforme guias juntadas no processo judicial), com débitos vincendos da Cofins, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, determinando também os parâmetros de correção/atualização do indébito. Contra tal sentença, foram apresentados embargos de declaração, que foram rejeitados (fls. 127/128).

Na sequência, em apelo ao TRF/4ª, esse tribunal (acórdão às fls. 129/136) confirmou a compensação Finsocial com Cofins, ou a repetição via precatório, desde que houvesse renúncia expressa à repetição por compensação; consta, ainda, que houve embargos de declaração (fls. 142/146) contra acórdão que rejeitou anteriores embargos de declaração (fls. 137/141), posto que a autora aduziu a existência de fato superveniente que lhe garantiria o direito de compensar o seu crédito nos termos das alterações promovidas pela Lei nº 10.637, de 2002, ou seja, com quaisquer tributos administrados pela SRF, sendo que o TRF/4ª acolheu em parte tais embargos, unicamente para integrar o julgado com a fundamentação trazida pelo relator, mas, no mérito, rejeitou a compensação dos créditos de FINSOCIAL com outros débitos administrados pela SRF.

Prosseguindo no feito, a interessada apresentou Recurso Especial, no qual insistiu na tese da compensação do seu crédito com quaisquer outros

tributos administrados pela RFB, em razão da vigência da Lei 10.637, de 2002, que alterou o art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996; houve decisão monocrática negando seguimento (fls. 148/151); tal negativa de seguimento do Recurso Especial deu-se pela impossibilidade da compensação dos créditos do FINSOCIAL com outros débitos administrados pela SRF, em razão do ajuizamento da ação ter se dado quando da vigência do art. 66 da lei nº 8.383, de 1991, que autorizava a compensação de pagamentos indevidos ou a maior com débitos, vencidos ou vincendos, de tributos de mesma espécie e destinação constitucional; as autoras apresentaram, então, Agravo Regimental no Recurso Especial, que foi improvido (fls. 152/162); insatisfeitas, as autoras apresentaram Embargos de Declaração no AgRg no Resp, alegando omissão quanto ao seu direito de compensar créditos do FINSOCIAL com quaisquer outros débitos administrados pela SRF, sendo tais embargos, nessa matéria, rejeitados (fls. 163/166); o processo transitou em julgado em 13/08/2007 (fl. 167).” (grifos no original)

A matéria versada nestes autos – possibilidade de compensação entre tributos distintos com fulcro em decisão judicial que, em tese, circunscreveu sua realização a tributos da mesma espécie – não é nova nesse sodalício, valendo registrar que, ordinariamente, cumpre à instância administrativa dar fiel cumprimento à ordem judicial, nos exatos limites objetivos e subjetivos lá estabelecidos.

A decisão judicial passada em julgado é norma individual e concreta, fazendo lei entre as partes, eis que já promovida a subsunção dos fatos às normas gerais e abstratas de regência por órgão julgador dotado de jurisdição.

Neste sentido, dispõem atualmente os arts. 502, 503 e 508 do Código de Processo Civil aprovado pela Lei nº 13.105/15 (correspondentes aos arts. 467, 468 e 474 do CPC/73 – Lei nº 5.869/73), consoante os quais a decisão que julga, total ou parcialmente o mérito, tem força de lei nos limites da questão principal expressamente decidida e, uma vez recoberta pelos efeitos da coisa julgada, torna-se imutável e indiscutível, considerando-se deduzidas e repelidas todas as alegações e defesas que poderiam ser opostas, tanto para o acolhimento quanto para a rejeição do pedido.

Pelo exposto, *a priori*, não seria possível a realização de qualquer reexame das questões de direito julgadas, mas tão-somente a correta observância do que decidido em sede judicial. Entretanto, inclusive revendo posicionamento exegético anterior, a partir de um melhor estudo sobre o tema, entretantes, à luz de manifestações judiciais vinculantes e da própria RFB, passei a entender que, em determinadas situações, a questão merece certa flexibilização quanto ao exercício do direito à compensação, tendo em conta o caráter de prestação de trato continuado da relação jurídica tributária, bem como, em decorrência das sucessivas modificações da legislação, que inicialmente permitia apenas o encontro de contas com tributos da mesma espécie e destinação constitucional (art. 66 da Lei nº 8.383/91), posteriormente estendendo-a a quaisquer tributos administrados pela então SRF (art. 74 da Lei nº 9.430/96), com hodierna consolidação nas modificações introduzidas pela Lei nº 10.637/02.

Feitas as considerações iniciais, reproduzo o entendimento hodierno da RFB sobre o assunto, plasmado na Solução de Consulta nº 279 – Cosit, de 07/10/2014, expedida pela Coordenação-Geral de Tributação:

“Relatório

1. A interessada, acima identificada, informando desenvolver atividades no ramo de ‘prestação de serviços de transporte coletivo de passageiros’, dirige-se a

esta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular CONSULTA acerca da interpretação e aplicação das normas relativas à compensação de tributos no âmbito desta Secretaria.

2. Informa ter ajuizado ‘mandado de segurança, através do qual requereu a compensação de seus créditos de Finsocial’, tendo obtido decisão judicial já transitada em julgado, ‘autorizando a compensação de seus créditos de Finsocial com a Cofins’. Tal crédito, acresce, ‘foi devidamente habilitado para fins de compensação junto à Receita Federal do Brasil, nos termos da IN SRF nº 600/2005’.

3. Esclarecendo não ter, em face da natureza de sua atividade, valores devidos a título da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), defende a possibilidade de efetuar as compensações com outros tributos e contribuições administrados por esta RFB, com base no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação que lhe foi dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

3.1 Considera que havendo ‘norma superveniente mais favorável ao contribuinte editada após o ajuizamento da ação e não utilizada como fundamento da decisão judicial, ressurte legítimo, em face do princípio da isonomia, que lhe seja atribuído o mesmo tratamento concedido aos demais contribuintes, por força da Lei 10.637/02’. Transcreve as ementas das Soluções de Divergência (SD) nº 23, de 17 de agosto de 2011, e nº 2, de 22 de setembro de 2010, que entende respaldarem seu entendimento.

(...)

Fundamentos

5. Inicialmente, faz-se necessário ressaltar que a consulente não juntou cópia das decisões judiciais mencionadas na consulta ou da decisão administrativa que teria habilitado o título judicial para fins de compensação, consoante noticiado. Dessa forma, a presente Solução de Consulta (SC) se baseará apenas no conteúdo da consulta, sem prejuízo da análise da realidade fática, conforme art. 9º da IN 1.396, de 2013.

6. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, citado na consulta, regula o instituto da compensação tributária nos seguintes termos:

(...)

7. No âmbito da RFB, o assunto é disciplinado atualmente pela Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012 (sem os destaques no original):

(...)

8. O art. 81, § 4º, antes transcrito, é expresso em dizer que a compensação de créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado será processada na forma prevista na IN em questão ‘caso a decisão não disponha de forma diversa’. Isso levaria a conclusão de que a compensação não se poderá dar entre tributos e contribuições de diferentes espécies, mas, unicamente da contribuição para o Fundo de Investimento Social (Finsocial) com valores devidos a título de Cofins, consoante teria disposto a decisão judicial noticiada nos autos.

9. Contudo, a interpretação não deve ser tão simplista e, por diversas vezes, esta Coordenação-Geral já se pronunciou no sentido de que, a depender das circunstâncias concretas, poderão ocorrer casos em que a compensação eventualmente se dará de forma mais benéfica ao contribuinte.

10. Na Solução de Divergência (SD) n° 23 – Cosit, de 17 de agosto de 2011, por exemplo, aludida pela interessada, o assunto foi abordado nos seguintes termos:

25. Para o deslinde da questão é necessário separar duas situações a serem analisadas: 1ª) há norma superveniente (editada posteriormente ao trânsito em julgado da decisão judicial e antes da efetivação da compensação pela entrega da declaração respectiva) que trata a compensação de forma mais benéfica ao contribuinte do que a sentença judicial; 2ª) não há norma superveniente mais benéfica.

26. Em relação à primeira situação, em que a implementação da compensação se dá após a vigência de norma superveniente, ou seja, em data na qual a norma que fundamentou a decisão e que orienta a sua execução não é mais aplicável, a decisão judicial deve ser executada em conformidade com a legislação superveniente. Trata-se de uma integração necessária entre a decisão judicial e a norma superveniente.

27. Para fins de integração entre as normas não se exige que a norma superveniente tenha dado mais abrangência ao direito do contribuinte do que a norma em que se baseou a decisão judicial. Basta que modifique a forma de exercer o direito ou que o reafirme, será necessária a integração.

28. É o que ocorreu com a edição da MP n° 66, de 2002, convertida na Lei n° 10.637, de 2002, que deu nova redação ao art. 74 da Lei 9.430/96. Neste caso, o direito a compensar um crédito com débito de qualquer tributo administrado pela RFB já existia na redação original do art. 74 da Lei n° 9.430/96. A nova redação simplesmente alterou a forma de exercer tal direito, pois antes era necessário requerimento junto à RFB para efetuar a compensação, passando esta a ser efetuada pelo próprio contribuinte mediante a entrega da Declaração de Compensação (Dcomp). Somente a forma de exercer o direito é que se tornou mais favorável ao contribuinte. Na realidade, o legislador reafirmou o direito já existente na redação anterior da lei, havendo, pois, nova ordem legislativa nesse sentido.

29. Nessa hipótese, se o trânsito em julgado ocorreu na vigência da redação original do art. 74 da Lei n° 9.430, de 1996, e a implementação da compensação (a entrega da Dcomp) vier a ser realizada após a entrada em vigor da MP n° 66, de 2002, mesmo que a decisão judicial tenha limitado o direito à compensação a tributos de mesma espécie, o contribuinte tem o direito a compensar débito referente a qualquer tributo administrado pela RFB vez que o legislador reafirmou este seu direito em uma nova lei posterior.

30. Aplica-se esse entendimento às hipóteses em que a compensação do crédito na forma prevista (ou reafirmada) na legislação superveniente à decisão judicial tenha sido pretendida pelo sujeito passivo e denegada pelo Poder Judiciário ante a falta

de norma autorizadora. A nova norma, além de permitir a compensação na forma pretendida pelo contribuinte, passou a orientar a Administração Tributária na homologação de compensação de tributos sob sua administração.

10.1 Não é possível saber se essa é a hipótese dos presentes autos, pois a interessada não prestou informação suficiente para extrair tais dados: Não constam datas como a do trânsito em julgado da decisão, ou da publicação de quaisquer uma das decisões de primeira e segunda instâncias, e nem sequer data em que ajuizada a ação. A se considerar, entretanto que o art. 49 da Medida Provisória (MP) nº 66, de 29 de agosto de 2002, que alterou a redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, entrou em vigor em 1º de outubro de 2002, dificilmente o trânsito em julgado terá ocorrido na vigência da redação original.

10.2 Entretanto, caso seja essa a hipótese concreta, poderá a consulente efetuar a compensação dos valores a que fizer jus em decorrência do seu título judicial com valores devidos a título de quaisquer tributos ou contribuições administrados pela RFB, à exceção das contribuições previdenciárias e tributos apurados na sistemática do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), além do contido no § 3º do art. 74 da lei nº 9.430, de 1996.

11. Prossegue a SD nº 23 – Cosit, de 2011 (os destaques constam do original):

31. Conforme relatado na solução recorrida, o trânsito em julgado da decisão judicial ocorreu em 30 de setembro de 2005, quando já vigente a redação dada pela MP nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002. Logo, a situação concreta não se subsume à hipótese até o momento tratada.

32. Passa-se, então, a analisar a segunda situação referida no parágrafo 25 (vinte e cinco) desta solução de divergência, qual seja, de que não há norma superveniente mais benéfica ou que reafirme os direitos antes previstos.

33. As decisões judiciais cumprem-se, em regra, tal como proferidas. Não cabe à Administração estabelecer limites ou restringir os efeitos da decisão. Entretanto, existe a possibilidade de que, por motivos vários, a legislação vigente quando do trânsito em julgado não tenha sido utilizada na apreciação da causa posta perante o Poder Judiciário, ou seja, não tenha sido apreciada e rechaçada na decisão judicial.

34. Ocorrendo tal hipótese, deve a Administração aplicar à compensação feita pelo contribuinte a norma já vigente à época da decisão judicial, se mais favorável ao contribuinte, seguindo o mesmo entendimento antes esclarecido para a situação de norma superveniente mais benéfica.

35. Um exemplo prático permitirá compreender melhor a diferenciação das situações acima expostas e o entendimento aqui defendido e demonstrar sua correção:

35.1 suponha-se que dois contribuintes, X e Y, tenham impetrado ações declaratórias de inexistência de relação jurídica, cumuladas

com pedido de repetição de indébito e de compensação com tributo da mesma espécie. O trânsito em julgado da ação proposta por X, cuja decisão foi favorável a ele, ocorreu antes da vigência da MP nº 66, de 2002. E o da ação proposta por Y, também favorável a ele, ocorreu depois. No primeiro caso as decisões proferidas nas diversas instâncias julgadoras não analisaram o pedido de compensação à luz da MP nº 66, de 2002, que ainda não existia. No segundo caso, ainda que as decisões proferidas tenham tratado da nova disposição legal, não discutiram a possibilidade de compensar com outros tributos, pois se limitaram ao pedido do autor (Y), como prevê o art. 460 do CPC.

35.2 No caso do contribuinte X, não há dúvida de que ele poderá apresentar Dcomp com compensação com outros tributos, autorizado pela nova regra. Trata-se de procedimento regular e incontroverso no âmbito da RFB.

35.3 Porém, no caso do contribuinte Y, se aplicado o entendimento firmado pela Disit da 6ª Região Fiscal e também pela Cosit, não poderá ser homologada a Dcomp com compensação com outros tributos, pois não houve alteração da norma posteriormente ao trânsito em julgado da decisão. Mas, por que impedir a compensação com outros tributos se há uma ordem legislativa que a permite e não há decisão judicial que a impeça? Não faria sentido. Impedir o contribuinte Y de compensar com outros tributos administrados pela RFB é dar tratamento diferenciado a contribuintes que estão albergados pelo mesmo direito.

35.4 Diversamente, aplicando-se a interpretação aqui adotada, uma vez que a MP nº 66 prevê a compensação com outros tributos, e já que o Judiciário não foi contrário a isso, há que se considerar o direito do contribuinte de transmitir Dcomp para compensar seu crédito reconhecido judicialmente com débitos de quaisquer tributos administrados pela RFB.

11.1 Mais uma vez, deve-se ressaltar a inexistência de informações na consulta quer permitam concluir qual seria a situação em concreto: se nem sequer se mencionou a data do trânsito em julgado da decisão, menos ainda foram prestadas informações sobre o teor das decisões. Assim, impossível saber se houve apreciação do pleito à luz da legislação vigente a partir de 1o de outubro de 2002.

11.2 Caso o pedido inicial formulado em juízo tenha-se fundado na redação original do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e nenhuma das decisões exaradas tenha apreciado o pedido com base na legislação posterior, rechaçando a possibilidade de compensação mais abrangente, pode-se admitir que o contribuinte venha a efetuar a compensação de seus créditos com quaisquer tributos administrados pela RFB (à exceção dos expressamente vedados pelo § 3º do art. 74 da lei nº 9.430, de 1996, e pela IN RFB nº 1.300, de 2012).

11.3 É precisamente o abordado pela anteriormente transcrita SD nº 23 – Cosit, de 2011, em seus parágrafos 33 e 34, novamente a seguir repetidos, para melhor visualização:

33.As decisões judiciais cumprem-se, em regra, tal como proferidas. Não cabe à Administração estabelecer limites ou restringir os efeitos da decisão. Entretanto, existe a possibilidade de que, por motivos vários, a legislação vigente

quando do trânsito em julgado não tenha sido utilizada na apreciação da causa posta perante o Poder Judiciário, ou seja, não tenha sido apreciada e rechaçada na decisão judicial.

34.Ocorrendo tal hipótese, deve a Administração aplicar à compensação feita pelo contribuinte a norma já vigente à época da decisão judicial, se mais favorável ao contribuinte, seguindo o mesmo entendimento antes esclarecido para a situação de norma superveniente mais benéfica

11.4 O entendimento aqui exposto encontra-se alinhado com a jurisprudência atual, conforme se extrai do REsp 1.137.738/SP, exarado sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, cuja ementa foi assim assentada:

34- RESP 1.137.738/SP

Relator: Min. Luiz Fux

Recorrente: M Bigucci Comércio e Empreendimentos Imobiliários Ltda e outro

Recorrido: Fazenda Nacional

Data do julgamento: 09.12.2009

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUCESSIVAS MODIFICAÇÕES LEGISLATIVAS. LEI 8.383/91. LEI 9.430/96. LEI 10.637/02.REGIME JURÍDICO VIGENTE À ÉPOCA DA PROPOSITURA DA DEMANDA. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. INAPLICABILIDADE EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. ART.170-A DO CTN. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. HONORÁRIOS. VALOR DA CAUSA OU DA CONDENAÇÃO. MAJORAÇÃO. SÚMULA 07 DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART.535 DO CPC NAO CONFIGURADA.

[...]

2. A Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, ato normativo que, pela vez primeira, versou o instituto da compensação na seara tributária, autorizou-a apenas entre tributos da mesma espécie, sem exigir prévia autorização da Secretaria da Receita Federal (artigo 66).

3.Outrossim, a Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na Seção intitulada 'Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições', determina que a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal (artigo 73, caput), para efeito do disposto no artigo 7º, do Decreto-Lei 2.287/86.

[...]

6. A Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (regime jurídico atualmente em vigor) sedimentou a desnecessidade de equivalência da espécie dos tributos compensáveis, na esteira da Lei 9.430/96, a qual não mais albergava esta limitação.

7. Em conseqüência, após o advento do referido diploma legal, tratando-se de tributos arrecadados e administrados pela Secretaria da Receita Federal, tornou-se possível a compensação tributária, independentemente do destino de suas respectivas arrecadações, mediante a entrega, pelo contribuinte, de declaração na qual constem informações acerca dos créditos utilizados e respectivos débitos compensados, termo a quo a partir do qual se considera extinto o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, que se deve operar no prazo de 5 (cinco) anos.

[...]

9. Entrementes, a Primeira Seção desta Corte consolidou o entendimento de que, em se tratando de compensação tributária, deve ser considerado o regime jurídico vigente à época do ajuizamento da demanda, não podendo ser a causa julgada à luz do direito superveniente, tendo em vista o inarredável requisito do prequestionamento, viabilizador do conhecimento do apelo extremo, ressalvando-se o direito de o contribuinte proceder à compensação dos créditos pela via administrativa, em conformidade com as normas posteriores, desde que atendidos os requisitos próprios (EREsp 488.992/MG).

[...]

11.4.1 Em suma, depreende-se do entendimento do STJ que, a partir da alteração do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, pela Lei nº 10.637, de 2002, quaisquer tributos arrecadados e administrados pela RFB podem ser compensados entre si, ainda que tenham destinações diferentes (exceto as contribuições previdenciárias e o Simples Nacional). Assim, deve-se aplicar sempre a legislação vigente no momento do encontro de contas entre fisco/contribuinte, encontro esse que se dá no momento em que o contribuinte apresenta a declaração de compensação ao Fisco, após o reconhecimento de seu direito ser aferido pelo Judiciário.

12. Diante do exposto, cabe à consulente verificar a que hipótese se amolda a sua situação em concreto, a depender da data de trânsito em julgado da decisão judicial que originou o seu título executivo, e do conteúdo das decisões proferidas.

Conclusão

13. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consulente que os créditos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie podem ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB, com as restrições atualmente vigentes, quando houver legislação superveniente ao trânsito em julgado que assegure igual tratamento aos demais contribuintes ou, ainda, quando a legislação vigente na data do trânsito em julgado não tiver sido fundamento da decisão judicial mais restritiva.” (destacado)

Devem ser realçados os parágrafos 33 e 34, da SD Cosit nº 23/2011, ao estabelecerem que, acaso a **legislação vigente quando do trânsito em julgado** não tenha sido utilizada na apreciação da causa posta perante o Poder Judiciário, ou seja, **não tenha sido apreciada e rechaçada na decisão judicial**, como questão de mérito, deve a Administração aplicar à compensação feita pelo contribuinte a **norma já vigente à época da decisão judicial**, se mais favorável ao ele.

Na AO 95.00.00640-5, o contribuinte, a partir do acórdão de apelação, passou a postular a aplicação da norma superveniente veiculada na Lei nº 10.637/02, decidindo o tribunal pela impossibilidade do pleito, consoante ementa da decisão em embargos de declaração:

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EMBARGOS DE EMBARGOS. FATO SUPERVENIENTE. OMISSÃO. COMPENSAÇÃO PREVISTA NA LEI Nº 10.637/02,

1. Os segundos embargos de declaração são inadmissíveis para argüir defeito em decisão que não a embargada 2. A compensação operada pela Secretaria da Receita Federal com base na Lei nº 9.430/96 pressupõe a liquidez e certeza dos créditos, sendo processada de ofício ou a requerimento do contribuinte. Não havendo prévio pedido administrativo de compensação por essa modalidade, inconcebível a constrição judicial da SRF para que realize o procedimento.”

Da leitura da decisão, *prima facie*, não é possível extrair a impossibilidade ou vedação à compensação pretendida, mas tão-somente que, dependente esta modalidade de compensação (Lei nº 9.430/96) de requerimento do contribuinte, não poderia o judiciário constringer a RFB a aceitar o procedimento que sequer fora realizado, mesmo porque, naquela ocasião, o crédito não era líquido e certo, uma vez ausente trânsito em julgado.

Essa situação fica clara na passagem do voto condutor do aresto que textualmente resguardou o pretendido direito à compensação, *verbis*:

“É verdade que as recentes modificações no teor do art. 74 da Lei 9.430/96, produzidas pela MP nº 66/02 (posteriormente convertida na Lei nº 10.637/02), aproximaram bastante as duas modalidades de compensação.

Com efeito, houve uma simplificação no processamento da compensação prevista na Lei 9.430/96, que deixou de ser efetuada mediante procedimento interno à Receita Federal, passando a ser operacionalizada pelo próprio contribuinte por meio da entrega de declaração na qual constam informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. A entrega da referida declaração a Secretaria da Receita Federal importa na extinção do crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art 74, §§ 1º e 2º).

Contudo, as modificações não chegam ao ponto de confundir as duas modalidades. A compensação prevista

na Lei 9.430/96 ainda tem características peculiares e deve ser requerida ao fisco, não cabendo ao Judiciário substituir-se ao Administrador. Naturalmente, se a parte autora pretender a compensação na forma prevista na Lei 9.430/96, que é administrada pela Secretaria da Receita Federal e que pode ser efetuada por tributos de espécies ou destinação constitucional diversas, não há qualquer óbice para que a requeira junto ao órgão fiscal competente. Nesse sentido: AC nº 2001.70.00.053627-6, 2ª Turma, Rel. Des. Federal João Surreaux Chagas, unânime, julgada em 02-09-2003.

(...)” (destacado)

Desta decisão o contribuinte, ora recorrente, interpôs recurso especial e, tratando especificamente da compensação, agravo regimental (AgRg no REsp nº 672.282-PR), acabando por ser essa a manifestação judicial passada em julgado:

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS DE ESPÉCIES DIVERSAS.

1. A Primeira Seção, no julgamento do REsp 720.966/ES, concluiu que:

a) houve evolução legislativa em matéria de compensação de tributos (Leis 8.383/91, 9.430/96 e 10.637/2002);

b) na vigência da Lei 8.383/91, somente é possível a compensação de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, vincendas e da mesma espécie, nos casos de pagamento indevido ou a maior;

c) com o advento da Lei 9.430/96, o legislador permitiu que a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, autorizasse a utilização de créditos a serem restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração;

d) a Lei 10.637/02 (que deu nova redação ao art. 74 da Lei 9.430/96), possibilitou a compensação de créditos, passíveis de restituição ou ressarcimento, com quaisquer tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, independentemente de requerimento do contribuinte;

e) a compensação é regida pela lei vigente na data do ajuizamento da ação;

f) a ausência de prequestionamento constitui-se óbice incontornável, sendo possível ao STJ apreciar a demanda apenas à luz da legislação examinada nas instâncias ordinárias.

2. Correto, portanto, o acórdão do Tribunal de origem, que autorizou a compensação do FINSOCIAL apenas com tributos da mesma espécie, tendo em consideração que a demanda foi ajuizada na vigência da Lei 8.383/91.

3. Agravo regimental improvido.

Nada obstante a aparente vedação à compensação na forma pleiteada pelo requerente, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96 na redação dada pela Lei nº 10.637/02, s.m.j., não é essa a orientação do julgado, ao passo que, do ponto de vista lógico, a conclusão deve guardar consonância com as premissas adotadas.

No caso, a proposição (premissa) é que a compensação é regida pela lei vigente na data de ajuizamento da ação, de modo que, ingressada a ação em comento em 13/01/1995, deveria ser examinada à luz da legislação em vigor, portanto, a Lei nº 8.383/91, inferindo a corte pelo acerto da decisão judicial recorrida (TRF 4ª Região), que rechaçou a possibilidade de decidir à luz da legislação superveniente.

Ou seja, a legislação superveniente (Lei nº 10.637/02) não foi repelida por impossibilidade jurídica da compensação, em si, mas pela impossibilidade processual de se admitir a inovação do feito, uma vez formado a relação litigiosa.

Entretanto, isso não significa que o contribuinte, titular do direito creditório altercado, tenha de se submeter àquelas normas *ad aeternum*, enquanto não esgotado o crédito, como se “congelado” no tempo estivesse, olvidando-se que a relação jurídica tributária, como já dito, consubstancia obrigação de trato continuado, assim entendida, aquela cujas prestações se renovam sucessivamente, em períodos certos de tempo.

Essa ilação não passou despercebida pelo órgão fracionário do egrégio Superior Tribunal de Justiça, como se verifica do voto-vista pronunciado pelo Min. João Otávio de Noronha:

“A Ministra Relatora negou provimento ao agravo, mantendo o mesmo fundamento adotado na decisão agravada. Pedi vista e, após melhor analisar os autos, concluo da mesma forma que a Relatora, pelos fundamentos a seguir.

A Primeira Seção deste Tribunal, interpretando o art. 66 da Lei n. 8.383/91, firmou entendimento de que só pode haver compensação entre tributos quando forem da mesma espécie e possuírem a mesma destinação constitucional.

Assim, não há como acolher a pretensão dos recorrentes de compensarem os valores indevidamente recolhidos a título de Finsocial com outros tributos administrados pela Receita Federal.

Observo que não se apresenta viável a aplicação da Lei n. 10.637/2002, porquanto o pedido compensatório formulado em julho de 1995, antes da vigência desse regramento, impõe que se observe o comando legal vigente à época, a Lei n. 8.383/91, razão porque a compensação só haverá de ser feita com tributos da mesma espécie.

Ressalto, contudo, como bem acentuou o Ministro Teori Albino Zavascki no julgamento do Recurso Especial n. 638.274/PR, que ‘não compromete o eventual direito da autora de proceder à compensação dos créditos na conformidade com as normas supervenientes, se atender aos requisitos próprios’.” (destacado)

A conclusão do saudoso Min. Teori Albino Zavascki, mencionado no voto, acabou por amparar a tese encampada no REsp 1.137.738/SP, de lavra do Min. Luiz Fux,

julgado sob a sistemática do recurso repetitivo e de reprodução obrigatória nos julgados desta Casa, a teor do art. 62, § 2º do seu regimento interno, aprovado pela Portaria MF 343/2015:

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUCESSIVAS MODIFICAÇÕES LEGISLATIVAS. LEI 8.383/91. LEI 9.430/96. LEI 10.637/02. REGIME JURÍDICO VIGENTE À ÉPOCA DA PROPOSITURA DA DEMANDA. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. INAPLICABILIDADE EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. ART. 170-A DO CTN. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. HONORÁRIOS. VALOR DA CAUSA OU DA CONDENAÇÃO. MAJORAÇÃO. SÚMULA 07 DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN).

2. A Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, ato normativo que, pela vez primeira, versou o instituto da compensação na seara tributária, autorizou-a apenas entre tributos da mesma espécie, sem exigir prévia autorização da Secretaria da Receita Federal (artigo 66).

3. Outrossim, a Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na Seção intitulada ‘Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições’, determina que a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal (artigo 73, caput), para efeito do disposto no artigo 7º, do Decreto-Lei 2.287/86.

4. A redação original do artigo 74, da Lei 9.430/96, dispõe: ‘Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração’.

5. Consectariamente, a autorização da Secretaria da Receita Federal constituía pressuposto para a compensação pretendida pelo contribuinte, sob a égide da redação primitiva do artigo 74, da Lei 9.430/96, em se tratando de tributos sob a administração do aludido órgão público, compensáveis entre si.

6. A Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (regime jurídico atualmente em vigor) sedimentou a desnecessidade de equivalência da espécie dos tributos compensáveis, na esteira da Lei 9.430/96, a qual não mais albergava esta limitação.

7. Em conseqüência, após o advento do referido diploma legal, tratando-se de tributos arrecadados e administrados pela Secretaria da Receita Federal, tornou-se possível a compensação tributária, independentemente do destino de suas respectivas arrecadações, mediante a entrega, pelo contribuinte, de declaração na qual constem informações acerca dos créditos utilizados e respectivos débitos compensados, termo a quo a partir do qual se considera

extinto o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, que se deve operar no prazo de 5 (cinco) anos.

*8. Deveras, com o advento da **Lei Complementar 104, de 10 de janeiro de 2001**, que acrescentou o artigo 170-A ao Código Tributário Nacional, agregou-se mais um requisito à compensação tributária a saber:*

‘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.’

9. Entrementes, a Primeira Seção desta Corte consolidou o entendimento de que, em se tratando de compensação tributária, deve ser considerado o regime jurídico vigente à época do ajuizamento da demanda, não podendo ser a causa julgada à luz do direito superveniente, tendo em vista o inarredável requisito do prequestionamento, viabilizador do conhecimento do apelo extremo, ressalvando-se o direito de o contribuinte proceder à compensação dos créditos pela via administrativa, em conformidade com as normas posteriores, desde que atendidos os requisitos próprios (EREsp 488.992/MG).

10. In casu, a empresa recorrente ajuizou a ação ordinária em 19/12/2005, pleiteando a compensação de valores recolhidos indevidamente a título de PIS E COFINS com parcelas vencidas e vincendas de quaisquer tributos e/ou contribuições federais.

11. À época do ajuizamento da demanda, vigia a Lei 9.430/96, com as alterações levadas a efeito pela Lei 10.637/02, sendo admitida a compensação, sponte propria, entre quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, independentemente do destino de suas respectivas arrecadações.

12. Ausência de interesse recursal quanto à não incidência do art. 170-A do CTN, porquanto: a) a sentença reconheceu o direito da recorrente à compensação tributária, sem imposição de qualquer restrição; b) cabia à Fazenda Nacional alegar, em sede de apelação, a aplicação do referido dispositivo legal, nos termos do art. 333, do CPC, posto fato restritivo do direito do autor, o que não ocorreu in casu; c) o Tribunal Regional não conheceu do recurso adesivo da recorrente, ao fundamento de que, não tendo a sentença se manifestado a respeito da limitação ao direito à compensação, não haveria sucumbência, nem, por conseguinte, interesse recursal.

13. Os honorários advocatícios, nas ações condenatórias em que for vencida a Fazenda Pública, devem ser fixados à luz do § 4º do CPC que dispõe, verbis:

‘Nas causas de pequeno valor, nas de valor inestimável, naquelas em que não houver condenação ou for vencida a Fazenda Pública, e nas execuções, embargadas ou não, os honorários serão fixados consoante apreciação eqüitativa do juiz, atendidas as normas das alíneas a, b e c do parágrafo anterior.’

14. Consequentemente, vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos

termos do art. 20, § 4º, do CPC. (Precedentes da Corte: AgRg no REsp 858.035/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/03/2008, DJe 17/03/2008; REsp 935.311/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/08/2008, DJe 18/09/2008; REsp 764.526/PR, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/04/2008, DJe 07/05/2008; REsp 416154, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 25/02/2004; REsp 575.051, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 28/06/2004).

15. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07 do STJ. No mesmo sentido, o entendimento sumulado do Pretório Excelso: ‘Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário.’ (Súmula 389/STF). (Precedentes da Corte: EDcl no AgRg no REsp 707.795/RS, Rel. Ministro CELSO LIMONGI (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TJ/SP), SEXTA TURMA, julgado em 03/11/2009, DJe 16/11/2009; REsp 1000106/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/10/2009, DJe 11/11/2009; REsp 857.942/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/10/2009, DJe 28/10/2009; AgRg no Ag 1050032/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/04/2009, DJe 20/05/2009)

16. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

17. Recurso especial parcialmente conhecido e parcialmente provido, apenas para reconhecer o direito da recorrente à compensação tributária, nos termos da Lei 9.430/96. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.” (destaques no original)

Então, observo que a decisão judicial definitiva na AO 95.00.00640-5 alinhou-se à exegese ulteriormente fixada pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, sedimentada no recurso especial em epígrafe (i. 9), consoante a qual, cuidando-se de compensação tributária, o regime jurídico que parametriza a lide **é o vigente na época de ajuizamento da demanda**, não se devendo considerar as modificações de direito supervenientes, **ressalvando-se**, todavia, o direito do contribuinte proceder à compensação dos créditos pela via administrativa, em conformidade com as normas posteriores, desde que atendidos os requisitos próprios.

Ou seja, a manifestação judicial deveria, como ocorreu, considerar o pleito formulado na inicial à luz da legislação outrora em vigor, o que não se traduz na inferência que as normas posteriores que introduziram novas modalidades de compensação ou conferiram novos direitos aos contribuintes não devam ser consideradas no exame administrativo da compensação.

Por via transversa, essa corrente intelectual deságua invariavelmente na ideia patrocinada pelo recorrente e acatada pelos tribunais pátrios, consoante a qual a compensação se regula pela legislação vigente por ocasião de sua realização, pouco importando a época a que remonta o direito de crédito utilizado, o que, por sua vez, vem ao encontro do princípio *tempus regit actum*, insculpido no art. 144, *caput*, do Código Tributário Nacional, ao dispor

que o “lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”, o que equivaleria a dizer, *mutatis mutandis*, que a compensação rege-se pela lei vigente, mesmo que modificada posteriormente.

Dita compreensão, em meu sentir e após bem refletir sobre o assunto, é a que melhor se coaduna à lógica jurídica do instituto da compensação, pois que, como no caso presente, se o contribuinte está sujeita a arcar com os ônus instituídos pela novel legislação, como a habilitação de crédito e a realização da compensação mediante entrega de DCOMP, obrigações acessórias estas inexistentes quando em vigor a Lei nº 8.383/91, porque então estaria alijado de fruir os bônus por ela proporcionados, como a faculdade de compensação com outros tributos administrados pela RFB, uma vez que o indébito tenha sido reconhecido e o direito creditório é líquido e certo? *Quid juris?*

Em síntese, não vislumbro proibição clara, nas decisões judiciais mencionadas, à possibilidade de realização de compensação nos moldes definidos pela Lei nº 10.637/02, aí incluída a possibilidade de compensação com outros tributos administrados pela RFB, como pleiteado pelo recorrente, desde que preenchidos os requisitos próprios, mas tão-somente a vedação de inserir esse debate na ação judicial correspondente, devido à delimitação do objeto litigioso levar em consideração a lei vigente na data de propositura da ação.

Nesse passo, a própria Solução de Consulta nº 279 – Cosit, de 07/10/2014, da Coordenação-Geral de Tributação, viria em socorro do recorrente, ao admitir que os créditos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie podem ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB, com as restrições atualmente vigentes, quando a legislação vigente na data do trânsito em julgado não tiver sido fundamento da decisão judicial mais restritiva.

Por oportuno, não há notícia nos autos que o contribuinte não tenha preenchido os requisitos próprios, fixados em instruções normativas, para a realização da compensação aviada, cuja não homologação se deveu exclusivamente à suposta restrição constante da decisão judicial.

Com essas considerações, voto por dar provimento ao recurso voluntário para admitir a compensação com outros tributos administrados pela RFB, até o limite do direito de crédito reconhecido.

Robson José Bayerl

