



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

Processo nº 10980.013136/2002-17
Recurso nº 131.169 Voluntário
Acórdão nº **3402-002.085 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de junho de 2013
Matéria IPI - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO - TRÂNSITO EM JULGADO DE DECISÃO JUDICIAL
Recorrente KRAFT FOODS BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 13/12/2002 a 15/04/2003

IPI. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. ART. 170-A, DO CTN. AÇÃO JUDICIAL AJUIZADA ANTES DE SUA VIGÊNCIA. INAPLICABILIDADE. MATÉRIA PACIFICADA PELO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO (ART. 543-C, DO CPC). ART. 62-A, DO RICARF.

A vedação para se pleitear a compensação de tributos baseada em crédito objeto de ação judicial, veiculada pelo art. 170-A, do CTN, somente se aplica às demandas ajuizadas em data posterior a 10 de janeiro de 2001, quando entrou em vigor o referido dispositivo. Aplicação do entendimento do STJ, em sede de Recursos Repetitivos no Recurso Especial nº 1.167.039/DF (Rel. Min. Teori Albino Zavascki). Aplicação do art. 62, do RICARF.

ART. 170-A DO CTN. NATUREZA DE PRESSUPOSTO PROCESSUAL. PREJUDICIAL DE MÉRITO. AFASTAMENTO, RETORNO À INSTÂNCIA DE ORIGEM PARA ANÁLISE DA COMPENSAÇÃO.

Tratando-se o art. 170-A, do CTN, de pressuposto ao processo administrativo tributário relativo à compensação, afastada essa prejudicial de mérito, deve o processo ser devolvido à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a fim de que analise os demais pressupostos do pleito de compensação.

MULTA ISOLADA DE OFÍCIO - COMPENSAÇÃO INDEVIDA - RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em relação às declarações apresentadas anteriormente à vigência da Lei n. 11.051, de 2004, aplica-se retroativamente a legislação posterior mais benéfica, ainda que alterada por nova lei (art.106, inc. II alínea “c” do CTN), que previa aplicação da multa somente em “razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar

caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, inócurre no caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, dar parcial provimento ao recurso para: I – por unanimidade de votos cancelar a multa isolada; e II – por maioria de voto, afastar a incidência do art. 170-A do CTN e determinar o retorno dos autos à instância recorrida para que sejam verificados os demais requisitos para a homologação da compensação. Vencido o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator). Designado o Cons. João Carlos Cassuli para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral pela recorrente a Dra. Ivana Ribeiro de Souza Marcon, OAB/SP 299195

SILVIA DE BRITO OLIVEIRA

Presidente Substituta

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Silvia de Brito Oliveira (Presidente Substituta), Winderley Moraes Pereira (Suplente), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Luiz Carlos Shimoyama (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Adriana Oliveira e Ribeiro (Suplente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 500/521) contra o v. Acórdão DRJ/POA nº 5.896 de 23/05/05 (fls. 490/499), exarado pela 3ª Turma da DRJ de Porto Alegre - RS que, por unanimidade de votos, houve por bem, concomitantemente (cf. § 3º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003):

a) quanto aos processos e 10980.013136/2002-17 e 10980.000292/2003-07 (anexado ao presente), julgar improcedente as manifestações de inconformidade, para manter os despachos decisórios das fls. 73 a 75 e fls. 254 a 256, que não homologaram as Declarações de Compensação, inicialmente, em 13/12/2002, conforme pedido e declaração no presente processo, das fls. 01/02 e 60, no valor de R\$ 643.458,52, e, posteriormente, no processo 10980.000292/2003-07, anexado ao presente, despacho de fls. 159, conforme pedido de fls. 165 a 169, recebido em 14/01/2003 e, posteriormente, retificado pelos pedidos e declarações, de fls. 226 a 242, recebidos em 25/07/2003, somando o valor de R\$ 4.479.120,55. Para efetuar as referidas compensações de débito, o contribuinte informou créditos do IPI na aquisição de MP, PI e ME, anteriores ao contemplado no artigo 11 da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, cujo direito teria sido reconhecido judicialmente, conforme processo judicial da Ação Ordinária nº 97.0101797-8, da 16ª Vara Federal do Rio de Janeiro, com a informação, dada pelo interessado, de que os créditos se referem ao período de 1988 a 1998, com trânsito em julgado em 07/02/2002, no valor de R\$ 30.104.089,60, de acordo com o declarado na fl. 61 e,

no valor de R\$ 39.400.000,00, referente ao mesmo processo judicial citado, de acordo com o declarado na fl.242

b). quanto ao processo 10980.007121/2004-81 (anexado ao presente), julgar procedente o lançamento da multas de ofício isoladas, por compensação indevida, no percentual de 75%, formalizada no auto de infração, de fls. 419 a 421, no valor de R\$ 3.841.934,31, incidentes sobre cada um dos débitos indevidamente compensados, no caso, débitos do Programa de Integração Social (PIS), com fundamento no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, combinado com o art. 18, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Por seu turno a r. decisão de fls. 490/499 da 3ª Turma da DRJ de Porto Alegre - RS, houve por bem concomitantemente julgar improcedentes as irresignações oportunamente apresentadas, aos fundamentos sintetizados em sua ementa exarada nos seguintes termos:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 13/12/2002 a 15/04/2003

Ementa: COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. CRÉDITO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO.

É ilegítima a compensação baseada em créditos do IPI, garantido em decisão judicial, antes do devido transito em julgado e não revestidos de certeza e liquidez.

PROCESSO ANEXADO. MULTA ISOLADA.

A utilização de crédito, não passível de compensação por expressa disposição legal, justifica a exigência da multa isolada de 75%.

Solicitação Indeferida”

Nas razões de Recursos Voluntário (fls. 500/521) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a reforma da r. decisão recorrida em ambas disposições tendo em vista: a) as compensações requeridas foram expressamente autorizadas, tanto pelo juízo monocrático como pelo TRF da 2ª Região, sendo que essa autorização deu-se em 11 de junho de 2001, quando se achava em pleno vigor o art. 170-A do CTN, razão pela qual não tem o Fisco o direito de negar a homologação requerida, pois as compensações encontram-se protegidas por decisão judicial; b) que, antes mesmo da restrição imposta pelo art. 170-A do CTN, a decisão monocrática de abril de 2000 já lhe havia assegurado, mediante antecipação da tutela, o direito aos créditos do IPI, autorizando expressamente, a manutenção e eventual compensação desses créditos, decisão que foi confirmada pelo TRF da 2ª Região mantendo-a inalterada, na parte relativa à compensação, o direito que lhe havia sido assegurado, conforme cópia do processo judicial juntado; c) que o Auto de Infração é insubsistente porque o autuado, além de ter se utilizado de créditos gerados anteriormente a publicação do citado art. 170-A do CTN, para fins de compensação, esta também foi feita ao amparo e nos estritos termos da decisão judicial; d) que a multa aplicada, no percentual de 100% (sic), diz que a mesma possui nítido caráter confiscatório, o que é expressamente vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O Recurso Voluntário reúne as condições de admissibilidade razão pela qual dele conheço, e no mérito merece parcial provimento.

No que toca às manifestações de inconformidade a r. decisão recorrida é incensurável, merecendo ser mantida.

Não se confundem os objetos da ação judicial de que reconhece o direito à restituição ou ressarcimento de crédito tributário (arts. 165 a 168 do CTN) e as formas de sua execução ou liquidação, que se pode dar mediante compensação (art. 170 e 170-A do CTN; art. 66 da Lei nº 8383/91; art. 74 da Lei 9430/96), com as atividades administrativas de lançamento tributário, sua revisão e homologação, estas últimas atribuídas privativamente à autoridade administrativa, nos expressos termos dos arts. 142, 145, 147, 149 e 150 do CTN. A distinção entre estas atividades legalmente inconfundíveis, encontra-se devidamente delineada pela Jurisprudência.

De fato, embora não se ignore que “transitado em julgado, o acórdão que declare ser o crédito compensável servirá de título para a compensação no âmbito do lançamento por homologação” (Resp. 78.270 - MG 95.56501-3 2ª Turma do STJ - Rel. Ministro Ari Pargendler - j. unânime - 28.03.96 - DJU 1 - 29.04.96 - pág. 13.406/07), também não se pode ignorar que “o pagamento ou a compensação, propriamente, enquanto hipóteses de extinção do crédito tributário, só serão reconhecidos por meio da homologação formal do procedimento ou depois de decorrido o prazo legal para a constituição do crédito tributário, ou de diferenças deste (CTN, art. 156, incisos VII e II, respectivamente). O procedimento do lançamento por homologação é de natureza administrativa, não podendo o juiz fazer as vezes desta. Nessa hipótese, está-se diante de uma compensação por homologação da autoridade fazendária. (...). O juiz não pode, nessa atividade, substituir-se à autoridade administrativa.” (cf. Ac. da 1ª Seção do E. STJ nos Embargos de Divergência no REsp. nº 100.523-RS Reg. 97.4646-0, em sessão de 11/07/97, Rel. Min. Ari Pargendler, publ. in DJU de 30/06/97).

Por outro lado, também já assentou o E. STJ que “só pode haver compensação se o crédito do contribuinte for líquido e certo, isto é, determinado em sua quantia” sendo que “só após esse estado de liquidez e certeza é que o contribuinte pode fazer o lançamento, efetuando a operação de compensação, sujeita a homologação pelo Fisco”, ou seja, “a liquidez e certeza só podem ser apuradas mediante operação que demanda provas e contas” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp. nº 100.523, Reg. 96/0042745-3, em sessão de 07/11/96, Rel. Min. José Delgado, publ. in DJU de 09/12/96), obviamente só apuráveis após o trânsito em julgado, através da liquidação da sentença que reconhece o direito à repetição do indébito tributário.

Entretanto, no caso concreto, tratando-se de Declarações de Compensação formulados em 16/12/02 (fls.60 - despacho decisório de fls. 73), 14/01/03 (fls.01), 14/02/03, 14/03/03 e 15/04/03 (fls. 61 a 63 – despacho decisório de fls. 254), já se aplica a restrição prevista na LC nº 104, que introduziu no CTN o art. 170-A, que expressamente veda a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito

passivo, “antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”, eis que como já assentou a Jurisprudência do E. STJ, “nas ações ajuizadas após a publicação da Lei Complementar n.º 104/2001, que acrescentou o art. 170-A ao CTN, somente se admite a compensação tributária depois do trânsito em julgado da sentença” sendo certo que “a jurisprudência da Corte não diferencia a compensação no âmbito do lançamento por homologação (art. 66 da Lei n.º 8.383/90) das demais hipóteses de compensação para efeito de incidência do disposto no art. 170-A do CTN” (cf. Ac. da 1ª Seção do STJ no AgRg nos EDcl nos EREsp nº 755567-PR, Reg. nº 2005/0149889-6, em sessão de 22/02/06, Rel. Min. CASTRO MEIRA, publ. in DJU de 13/03/06, p. 176)

Nesse sentido Jurisprudência do E. STJ, como se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:

“RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. IRRETROATIVIDADE. AÇÃO PROPOSTA POSTERIORMENTE À VIGÊNCIA DA LC 104/2001. APLICAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. COMPENSAÇÃO SOMENTE APÓS O TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. CUMULAÇÃO VEDADA. AFASTADA A APLICAÇÃO DOS JUROS PREVISTOS NO CTN. RECURSO DESPROVIDO.

1. A Primeira Seção desta Corte, no julgamento dos EREsp 488.992/MG, firmou entendimento no sentido da não-aplicação retroativa dos sucessivos regimes legais de compensação tributária. Na mesma ocasião, fixou-se a data da propositura da ação para se estabelecer o regime de compensação aplicável em cada caso.

2. O art. 170-A do CTN, inserido pela Lei Complementar 104/2001, somente é aplicável aos pedidos de compensação formulados após a sua vigência. Assim, é viável exigir-se o novo requisito previsto no art. 170-A do CTN para as ações ajuizadas em data posterior à vigência da Lei Complementar 104, de 10 de janeiro de 2001.

(...)

4. Recurso especial desprovido.” (cf. Ac. da 1ª turma do STJ no REsp nº 694211-PR, Reg. nº 2004/0144267-1, em sessão de 12/09/06, Rel. Min. DENISE ARRUDA, publ. in DJU de 02/10/06, p. 228)

Assim, não se justifica a reforma da r. decisão recorrida nesse particular, que deve ser mantida por seus próprios e jurídicos fundamentos.

No que toca à autuação exclusão da multa isolada, é indevida até 31/12/04, eis que tendo sido aplicada em razão de compensações que, no entender da d. Fiscalização, “se afiguram indevidas”, não subsiste a referida multa aplicando-se o princípio da retroatividade benigna, como já tem reiteradamente decidido esta C. Câmara, com base no d. entendimento do d. Cons. José Antonio Francisco (cf. Ac. nº 201-79.622 da 1ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 134.938, Proc. nº 13881.000144/2004-71 em sessão de 21/09/06) que, por amor à brevidade me permito transcrever e que adoto como razões de decidir:

“Anteriormente, a referida MP previa a necessidade de lançamento de ofício, com aplicação de multa de ofício, simples ou qualificada, a todos os casos em que houvesse vinculação indevida a débitos declarados em DCTF.

A MP nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, limitou o lançamento à multa isolada e aos casos de compensação indevida em que houvesse “hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária”, ou em que ficasse “caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”.

A Lei nº 11.051, de 2004, limitou ainda mais a aplicação de multa, agora somente em “razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses 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”.

Dessa forma, somente nos casos de sonegação, fraude ou conluio, poderia ser aplicada a multa isolada qualificada, situação que somente se alterou com a Lei nº 11.196, de 2005.

Ademais, a multa somente poderia ser aplicada nas hipóteses de declaração de compensação considerada não apresentada e em que houvesse expressa vedação legal à compensação.

Considerou o Acórdão de primeira instância que, no caso, não haveria expressa vedação legal, situação que, em face das disposições do CTN a respeito da interpretação da norma cominadora de infrações, levaria a concluir não ser cabível a aplicação da multa no caso dos autos.

De fato, o § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, foi introduzido pela própria Lei nº 11.051, de 2004, e previu, no inciso II, b, a impossibilidade de compensação de créditos decorrentes do crédito-prêmio de IPI.

À época da lavratura do auto de infração, entretanto, vigorava a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, que apenas referia-se a hipóteses previstas em legislação específica de cada tributo ou contribuição e a três outras hipóteses que não abrangiam, expressamente, a questão do crédito-prêmio.

De fato, o caput do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, era explícito ao mencionar a natureza dos créditos, que teriam que ter origem em direito a restituição ou ressarcimento relativo a tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Entretanto, originalmente, a lei que previu a imposição da multa (art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003) preferiu adotar o critério de expressa previsão legal da vedação à compensação.

A redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, foi ainda mais restritiva, ao adotar o critério de referência direta às hipóteses dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, e ainda aos casos de compensação considerada não declarada.

Conforme já esclarecido, a figura jurídica da compensação considerada não declarada foi criada pela própria Lei nº 11.051, de 2004.

Nesse contexto, o caput do dispositivo determinava a aplicação da multa isolada qualificada, nas hipóteses mencionadas da Lei nº 4.502, de 1964.

O § 4º determinava que “A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996”.

Dai resultariam duas possíveis interpretações a respeito do § 4º: 1) nas hipóteses em que a compensação é considerada não declarada, sempre incide a multa isolada qualificada, por sempre ocorrer dolo, fraude ou conluio; ou 2) a multa somente é aplicada nas hipóteses de compensação considerada não declarada, se houver sonegação, dolo ou conluio.

A primeira interpretação é insustentável, uma vez que a lei não pode estabelecer presunções absolutas a respeito da ocorrência de dolo para uma conduta específica que não necessariamente comporta a hipótese de dolo.

Tanto é assim que a Lei nº 11.196, de 2005, passou a admitir, para a hipótese, a aplicação de multa simples ou qualificada.

Conseqüentemente, nem sempre que a declaração seja considerada não declarada e ainda que se trate de créditos não tributários ocorre dolo.

Inexistindo, nos autos, justificativa a embasar a qualificação da multa, não se pode considerar ter ocorrido dolo.

Quanto à multa, determina o art. 106 do CTN:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

No mesmo sentido visando dirimir as dúvidas decorrentes do novo regime de compensações instituído pelo art. 18 da Lei nº 10.833/03, a d. Coordenação-Geral de

Tributação (COSIT) da SRF, em **08/01/04** exarou a **Solução de Consulta Interna nº 03**, a ser observada pelas autoridades lançadoras com a seguinte orientação:

“13. O art. 5º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, estabeleceu que o documento que formalizasse o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário (declaração de débitos), constituir-se-ia confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência do crédito tributário.

14. Referido crédito tributário, evidentemente, somente seria exigido caso não tivesse sido extinto nem estivesse com sua exigibilidade suspensa, circunstância essa por vezes apurada pela autoridade fazendária somente após revisão do documento encaminhado pelo sujeito passivo à Secretaria da Receita Federal (SRF).

15. É com espeque no aludido dispositivo legal que a SRF poderia cobrar o débito confessado, inclusive encaminhá-lo à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, sem a necessidade de lançamento de ofício do crédito tributário.

(...)

18. Esclareça-se que o fato de um débito ter sido confessado não significa dizer que o mesmo não possa ser lançado de ofício; contudo, havendo referido lançamento, inclusive com a exigência da multa de lançamento de ofício, ficava sempre assegurado o direito de o sujeito passivo discuti-lo nas instâncias julgadoras administrativas previstas no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

(...)

20. Assim, com a edição da MP nº 135, de 2003, restabeleceu-se a sistemática de exigência dos débitos confessados exclusivamente com fundamento no documento que formaliza o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário (DCTF, DIRPF, etc.), sistemática essa que vinha sendo adotada, com espeque no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, até a edição da MP nº 2.158-35, de 2001.

21. Muito embora a MP nº 135, de 2003, dispense referido lançamento inclusive em relação aos documentos apresentados nesse período, os lançamentos que foram efetuados, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo a norma vigente à data em que foram elaborados, motivo pelo qual devem ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal.

CONCLUSÃO

a) somente as declarações de compensação entregues à SRF a partir de 31/10/2003 constituem-se confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados;

(...)

c) os lançamentos que foram efetuados, com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, no período compreendido entre a edição da MP nº 2.158-35, e a MP nº 135, de 2003, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo norma vigente à data em que foram elaborados, devendo ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal,

d) no julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no caput desse artigo.

Dê-se ciência, mediante correio eletrônico, à Corat, à Cofis, à Cotec, às Superintendências Regionais da Receita Federal e às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, bem como providencie-se a divulgação na intranet da Cosit.

REGINA MARIA FERNANDES BARROSO

Coordenadora-Geral da Cosit

Assim, justifica-se a reforma da r. decisão recorrida nesse particular, impondo-se a exclusão da multa isolada, para conformá-la com a legalidade.

Isto posto, voto no sentido de **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário apenas para cancelar o lançamento da multa isolada por compensação indevida, mantendo no mais a r. decisão recorrida por seus próprios e jurídicos fundamentos.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 27 de junho de 2013

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Voto Vencedor

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator designado.

Em face do resultado do julgamento, que por unanimidade de votos cancelou a multa isolada aplicada em um dos processos apensados objeto de análise pelo Colegiado, mas, na parte que diz respeito à aplicabilidade do art. 170-A, do CTN às compensações baseadas em créditos objeto de discussão judicial ajuizada antes de sua vigência, houve por, agora por maioria de votos, em afastar referida prejudicial, restando vencido o Relator nesta parte, coube-me a honrosa tarefa de exprimir as razões desta divergência.

De partida, adota-se integralmente o relatório muito bem lançado pelo Ínclito Conselheiro Relator, como lhe é habitual, eis que exprime à perfeição os fatos e fundamentos que conduziram o processado até este momento.

Conforme se extrai da análise dos autos, trata-se, em síntese, de Declarações de Compensação com créditos de IPI decorrentes de ação judicial, formuladas em **16/12/02** (fls.60 - despacho decisório de fls. 73), **14/01/03** (fls.01), **14/02/03**, **14/03/03** e **15/04/03** (fls. 61 a 63 – despacho decisório de fls. 254), tudo conforme voto do Relator, quando já se aplicaria, no entendimento da decisão recorrida, a restrição prevista na LC nº 104, que introduziu no CTN o art. 170-A.

Compulsando os autos, constata-se que a Recorrente afirma que seu direito de crédito teria sido reconhecido judicialmente, conforme processo judicial da Ação Ordinária nº 97.0101797-8, proposta perante a 16ª Vara Federal do Rio de Janeiro, que lhe teria permitido inclusive por ordem liminar em antecipação de tutela, que procedesse à manutenção de créditos de IPI mesmo antes da vigência do art. 11, da Lei nº 9.779/99, e também os utilizasse para compensação. Ou seja, a ação foi proposta no ano de 1997, antes, portanto, da entrada em vigor do art. 170-A, do CTN, introduzido pela Lei Complementar nº 104, vigente a partir de 10 de janeiro de 2001.

Nessas hipóteses, tenho entendimento já exarado nesta Turma, no sentido de que o art. 170-A, do CTN é inaplicável ao caso, tendo em vista que ação foi proposta anteriormente sua vigência do referido dispositivo legal, sendo impossível, portanto, a sua aplicação para demandas já ajuizadas.

A controvérsia aqui travada diz respeito à incidência intertemporal do disposto no art. 170-A do Código Tributário Nacional, que veio dar tratamento especial à espécie de compensação bastante peculiar: **aquela em que o crédito do contribuinte, a ser compensado, é objeto de controvérsia judicial.**

O citado art. 170-A, do CTN, norma que determina que é necessário o trânsito em julgado da sentença que concedeu o direito à compensação ao sujeito passivo, acrescentou um **elemento qualificador** ao crédito que tem o contribuinte contra a Fazenda Pública.

E como *elemento qualificador* que é do crédito pretendido, somente pode ser exigido em sede de compensação, a partir da norma legal que lho introduziu, de modo que este “elemento”, se não pré-existir à época do ajuizamento da ação que o tem como objeto, não pode ser alterado de modo retroativo, atendendo, ao princípio da irretroatividade das leis, e concedendo Segurança Jurídica ao sistema normativo.

Desta forma, correto é o entendimento expresso pelo STJ no sentido de que o disposto no art. 170-A, do CTN (diga-se: seu *elemento qualificador*), somente deve ser aplicado às ações propostas após a sua vigência, como vemos pelos julgados a seguir transcritos:

“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. REQUISITO DO TRÂNSITO EM JULGADO. APLICABILIDADE.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial 1.167.039/DF, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil (recursos repetitivos), firmou o

entendimento segundo o qual o art. 170-A do CTN - que veda a compensação de créditos tributários antes do trânsito em julgado da ação - aplica-se às demandas ajuizadas após 10.1.2001, mesmo na hipótese de tributo declarado inconstitucional.

Agravo regimental improvido.”

(AgRg no REsp 1299470/MT, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2012, DJe 23/03/2012)

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE ÀS AÇÕES AJUIZADAS NO PERÍODO ANTERIOR À LC 104/2001. APLICAÇÃO DO ARTIGO 543-C DO CPC. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO N. 1.164.452/MG.

1. Hipótese em que se discute a compensação dos créditos reconhecidos judicialmente antes do trânsito em julgado da decisão.

2. A Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp 1164452/MG, submetido ao rito do art. 543-C do CPC, sedimentou o entendimento de que a limitação imposta pelo art. 170-A, do CTN deve ser aplicada às causas iniciadas posteriormente à sua vigência.

3. Agravo regimental não provido.”

(AgRg nº Ag 1360730/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/03/2012, DJe 06/03/2012)

De se deixar claro, no entanto, que para essas compensações baseadas em crédito objeto de ação judicial proposta antes da vigência do Art. 170-A, do CTN, realizadas antes do trânsito em julgado, traz implícita a condição resolutória da sentença final favorável ao contribuinte e de que haja, efetivamente, os créditos reconhecidos, condições essas que, se não ocorrerem no caso em concreto, acarretará a “ineficácia” da operação, com as consequências daí decorrentes.

No caso destes autos, a ação foi distribuída em **1997**, razão pela qual, não se aplica, em relação ao crédito nela controvertido, a exigência do art. 170-A do Código Tributário Nacional, cuja vigência se deu posteriormente.

Ainda, por ser temática já decidida em sede de Recursos Repetitivos no STJ, não poderia ser outra a minha resolução, por força do art. 543-C, do CPC, senão declarar a inaplicabilidade do art. 170-A do CTN ao caso apresentado nos autos. Desta forma, cumpre-se ao previsto no art. 62-A, do RICARF.

No entanto, deve ficar expressamente consignado que o Art. 170-A, do CTN, criou uma “condição de procedibilidade” para o pedido ou declaração de compensação. É dizer: referido dispositivo cria uma espécie de “direito adjetivo” ao processo administrativo que analisará o pleito compensatório. Ou seja, sua aplicabilidade não tem o condão de fulminar

o crédito em si, e nem do seu afastamento, decorrerá o reconhecimento do crédito pleiteado. Apenas determina o dispositivo que, se o crédito estiver lastreado em demanda judicial, deverá aguardar o trânsito em julgado para que se possa “pedir” à Administração que analise o “processo de compensação”. É, assim, um dos pressupostos do processo administrativo que se forma a partir do pedido ou declaração de compensação.

Consequentemente, em se afastando a aplicabilidade do art. 170-A, do CTN, para as ações ajuizadas anteriormente à sua vigência, não significa dizer que necessariamente há o direito de crédito. Importa apenas que o “pedido” do sujeito passivo não se submete a esse “pressuposto processual”, devendo o pedido ou declaração de compensação ser apreciada pela Administração, tal e qual faria com qualquer direito a crédito.

Portanto, considerando que não houve apreciação dos pressupostos da compensação, ou seja, a existência, suficiência, liquidez, certeza e exigibilidade do crédito tributário objeto dos autos, deve se proceder ao retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que proceda a esta análise dos pressupostos da compensação, afastando-se apenas a aplicabilidade do art. 170-A, do CTN.

Esse procedimento, aliás, visa também evitar supressão de instância e, consequentemente, o cerceamento do direito de ampla defesa e contraditório do sujeito passivo, que possui o direito subjetivo de ter todos os fatos analisados em duas instâncias de julgamento administrativo.

Assim, voto no sentido de **dar parcial provimento** ao Recurso Voluntário, para afastar a prejudicial de análise do mérito (aplicabilidade do art. 170-A, do CTN) e determinar o retorno dos autos à Instância *a quo*, a fim de que profira novo julgamento, contemplando a análise do pleito de compensação em todos os seus pressupostos.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior, Relator Designado