



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.724040/2010-98
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.625 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 15 de junho de 2023
Recorrente MONDELEZ BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Data do fato gerador: 22/11/2005

COMPENSAÇÃO. TÍTULO JUDICIAL. DIREITO SUPERVENIENTE. POSTERIOR UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS JUDICIAIS PARA A COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA COM DÉBITOS DE OUTROS TRIBUTOS DA INTERESSADA. POSSIBILIDADE. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. EFEITOS.

Nos termos da Súmula CARF n. 152, os créditos relativos a tributos administrados pela 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 Receita Federal do Brasil, observada a legislação vigente por ocasião de sua realização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, por dar-lhe provimento parcial para homologar as compensações declaradas até o limite de crédito já reconhecido. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme

Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência (e-fls.270 a 280) interposto pelo sujeito passivo em epígrafe, com fundamento previsto nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015 - RICARF, contra o acórdão n.º 1302-004.797, de 15/09/2020 (e-fls. 257 a 263), em que os membros da Turma decidiram, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário, registrando a seguinte ementa:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Data do fato gerador: 22/11/2005

CRÉDITO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL.
COMPENSAÇÃO LIMITADA NA SENTENÇA A DÉBITOS DE IRPJ.
COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS IMPOSSIBILIDADE

As unidades da Receita Federal devem dar cumprimento às decisões judiciais em vigor que disponham sobre a compensação de débitos do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, relativamente aos tributos e contribuições administrados pelo órgão, em seus exatos termos. O julgado faz lei entre as partes e não comporta interpretação extensiva ou restritiva por nenhuma delas.

A ora Recorrente apresenta Recurso Especial invocando divergência acerca do direito à compensação de forma diversa da prevista em sentença, quando houver legislação posterior que a disponha.

A r. presidência da Câmara de Julgamento admitiu o especial diante da similitude fática com acórdão paradigma n.º 3401-007.020, nos seguintes termos:

Vê-se que nos julgados há identidade jurídica e similitude fática naquilo que é essencial, ou seja, ambos os casos debruçaram-se sobre os limites da coisa julgada para fins de compensação, considerando a existência de norma posterior ao ajuizamento das ações mais benéfica ao contribuinte (artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 com ou sem as alterações da Lei n.º 10.637/2002).

De fato, o Recorrente logrou êxito em demonstrar a divergência nos termos propostos por ele.

Ou seja, o acórdão recorrido negou o direito de aplicar compensação do ILL1 com tributos de outras espécies de forma diversa à prevista em sentença, sob o fundamento de que *O julgado faz lei entre as partes e não comporta interpretação extensiva ou restritiva por nenhuma delas*²; e que à época do ingresso da ação de indébito já havia previsão legal (artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 (redação original, sem considerar a alteração da Lei 10.637/2002) para a outra hipótese não solicitada na ação judicial pelo interessado e nem aplicada pelo Juiz (compensação de tributos entre espécies diferentes)

De outra banda, o colegiado paradigmático debruçando-se sobre situação fática e jurídica semelhante, concluiu pela possibilidade de ser feita a compensação do crédito obtido por via judicial com quaisquer débitos, independentemente das limitações³ impostas pela decisão judicial⁴, sob o fundamento da alteração no texto do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 pela Lei n.º 10.637/2002, posterior ao ajuizamento da ação (após as decisões de primeiro e segundo grau).

Confira-se o voto condutor do Acórdão recorrido amparando a conclusão acima:

[...]

Como se constata, ao tempo do ingresso da ação judicial, já havia na legislação previsão para a compensação dos indébitos tributários tanto com tributos de mesma espécie, quanto com tributos de espécie diversa. A única distinção era que, no primeiro caso, a compensação era realizada pelo sujeito passivo independentemente de pedido à Administração Tributário; e, no segundo, tal pedido prévio era imprescindível.

Tanto que a sentença judicial tratou da referida distinção e apontou qual era o pedido da Recorrente (fl. 54):

(...)

A Recorrente, optou, na ação judicial, em detalhar com precisão qual seria o limite da compensação do indébito cujo reconhecimento buscou obter: débitos vincendos de IRPJ. Não pode, agora, após o trânsito em julgado da decisão, buscar a alteração dos referidos limites.

Não lhe socorre a invocação à Súmula n.º 344 do Superior Tribunal de Justiça, já que ali não se autoriza que o cumprimento da decisão judicial possa ignorar os limites da coisa julgada, mas apenas aponta que a liquidação da sentença poderia se realizar por quaisquer das formas previstas nos arts. 604 a 608 do antigo Código de Processo Civil (Lei n.º 5.869, de 1973), ou seja, por cálculo, por arbitramento ou por artigos, sem, necessariamente, vincular-se ao fixado no título judicial.

A imutabilidade da decisão é reafirmada em precedente que deu origem ao referido Enunciado: “Não há dúvidas que ao juiz e às partes é defeso, em sede de procedimento liquidatório, inovar e rediscutir a lide ou modificar o que já fora julgado por sentença.” (Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n.º 564.139-MS, Relator Ministro Aldir Passarinho Júnior, 29/06/2004, DJ 18/10/2004).

Não há dúvidas, portanto, de que a compensação pretendida pela Recorrente não encontra amparo na decisão judicial invocada, estando correta a sua não homologação.

26. Como visto acima, a decisão judicial foi clara ao excluir a semestralidade. Acatar a pretensão da recorrente seria fazer tábula rasa da coisa julgada. (...)

(...)

Seguem **trechos do paradigma** reproduzidos pelo Recorrente:

(...)

De fato, existindo termos específicos dispostos em sentença judicial, não poderá a autoridade administrativa inovar ou deixar de aplicar o comando proferido pelo juiz. Por outro lado, não se pode olvidar que a sentença judicial foi proferida em 10/04/2000, o acórdão do TRF-4 em 22/01/2001 e o acórdão do STJ em 13/05/2002, portanto, todos ocorridos em data anterior a entrada em vigor da Lei n.º. 10.637/02 (ocorrida em 01/10/2002), que alterou o art. 74 da Lei n.º. 9.430/96 para permitir a compensação com tributos diversos.

(...)

O art. 74 da Lei n. 9.430/96, com a redação dada pela Lei n.º 10.637/02 regula o instituto da compensação tributária nos seguintes termos:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (grifo nosso)

A Lei n.º 10.637/2002 – que dispõe sobre a compensação de créditos fiscais de PIS/PASEP, entre outras providências – sedimentou a desnecessidade de equivalência da espécie dos tributos compensáveis, na esteira da Lei n.º 9.430/96, a qual não mais albergava esta limitação.

A partir disso, tanto a RFB, por meio de soluções de consultas e de divergência – a exemplo das Soluções de Consulta n. 244/03, COSIT n.279/14 e DISIT n.6035/17 e da Solução de Divergência n. 2/10 –, quanto o CARF, vêm se posicionando no sentido de que o Contribuinte pode compensar créditos relativos à contribuição para o PIS/PASEP a ele reconhecidos em sentença judicial transitada em julgado com débitos próprios referentes a outros tributos administrados pela Fazenda Nacional, ainda que a sentença, fundada em dispositivos legais restritivos vigentes à época de sua prolação e posteriormente modificados, disponham em sentido diverso.

(...)

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo o direito a compensação do crédito tributário da contribuinte com tributos de outra espécie, igualmente administrados pela RFB, o que deverá ser oportunamente apurado pela unidade de origem no momento de liquidação da decisão.

Pelo exposto, constata-se a ocorrência de dissídio jurisprudencial e, portanto, a matéria merece ser admitida.

Intimada a interessada apresentou contrarrazões em que sustenta que não se pode admitir, na instância administrativa, uma compensação que não obedeça aos expressos contornos do título judicial. Tal decorre do princípio da segurança jurídica, bem como do princípio da legalidade, que impede a administração pública de reconhecer aos particulares direitos que a lei ou uma decisão judicial não concedeu.

A relevância de definir precisamente a matéria que foi discutida em âmbito judicial se encontra nos limites da coisa julgada material e na consumação da prescrição do que não foi requerido pelo contribuinte. No que diz respeito aos **limites da coisa julgada**, importante salientar que **essa garantia fundamental só protege o direito efetivamente reconhecido pelo Poder Judiciário**. Implica dizer que **o cumprimento da decisão transitada em julgado deverá pautar-se pelos estritos termos do que foi definido pela sentença, sob pena de conferir a uma das partes proveitos sem qualquer suporte legal ou jurisdicional. Não pode a Administração Pública alterar a decisão transitada em julgado, incluindo parâmetros de compensação que não foram objeto de discussão na seara judicial, ou seja, que não foram reconhecidos como sendo direito do contribuinte**.

Por outro lado, como bem observou o acórdão recorrido, ao tempo do ingresso da ação judicial já havia na legislação previsão para a compensação dos débitos tributários tanto com tributos de mesma espécie, quanto com tributos de espécie diversa. A única distinção era que, no primeiro caso, a compensação era realizada pelo sujeito passivo independentemente de pedido à Administração Tributária; e, no segundo caso, tal pedido prévio era imprescindível.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial da Fazenda Nacional - Admissibilidade

Tempestivo o Recurso Especial.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de

Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei n.º 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “*a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “*a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, incorrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal*”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

No caso concreto, entendo ter sido demonstrada a divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e os paradigmas. Vejamos o cotejo analítico apresentado:

Conforme relatado, em fase de decisão judicial anterior à Lei 10.637/2002, a decisão recorrida entendeu que não se poderia alterar o critério aportado na decisão judicial por respeito à coisa julgada, enquanto os acórdãos paradigmas em situação similar firmaram o posicionamento de que após referida lei, foi reconhecido o direito a compensação do crédito tributário da contribuinte com tributos de outra espécie, igualmente administrados pela RFB, o que deverá ser oportunamente apurado pela unidade de origem no momento de liquidação da decisão.

O recurso especial deve ser conhecido com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784, de 1999.

Recurso especial da Contribuinte - Mérito

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

No mérito, entendo assistir razão à Recorrente. Diversamente do entendimento adotado pela decisão recorrida, a sentença indicou claramente que:

27. O estudo dos diplomas legais transcritos demonstra que existem duas disciplinas para a realização da compensação: a da Lei n.º 8.383/91, que permite ao contribuinte realizá-la tão-somente entre tributos da mesma espécie; e a da Lei n.º 9.430/96, que admite compensação entre tributos e contribuições sob a administração da Receita Federal, procedimento realizado exclusivamente pela Receita Federal de ofício ou mediante requerimento.

28. Com efeito, entendo que é ilícito para o contribuinte proceder à compensação entre tributos de espécies diferentes fora do âmbito da Receita Federal, já que criaria nova modalidade de compensação não prevista em lei, o que afronta o próprio art. 170 do Código Tributário Nacional.

29. Todavia, essa não é a hipóteses dos autos, pois que o promovente visa compensar o pagamento indevido de ILL com os débitos do IRPJ.

Em outras palavras, ao tempo da ação, demandava-se que o contribuinte indicasse os limites da compensação, sob o risco de o juiz atuar como legislador positivo. Contudo, com o advento da Lei n. 10.637/2002, alterou-se o quadro normativo.

Relevante destacar que a sentença, foi proferida em data anterior a entrada em vigor da Lei n.º 10.637/2002 (01/10/2002), que alterou o art. 74 da Lei n.º 9.430/96 para permitir a compensação com tributos diversos. O art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, citado na consulta, regula o instituto da compensação tributária nos seguintes termos:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

Se o trânsito em julgado ocorreu na vigência da redação original do art. 74 da Lei n.º 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.º 66, de 2002, mesmo que a decisão judicial tenha limitado o direito à compensação, 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.

A Lei n.º 10.637/2002 sedimentou a desnecessidade de equivalência da espécie dos tributos compensáveis, na esteira da Lei n.º 9.430/96, a qual não mais albergava esta limitação.

A própria Receita Federal do Brasil, quanto ao tema, em 2003, se posicionou nos termos da Solução de Consulta n.º 244/2003 que o sujeito passivo pode compensar créditos relativos à contribuição para o PIS/Pasep a ele reconhecidos em sentença judicial transitada em julgado com débitos próprios referentes a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, ainda que a sentença, fundada em dispositivos legais restritivos vigentes à época de sua prolação (posteriormente modificados), disponha diversamente:

SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 244, DE 28 DE NOVEMBRO DE 2003**ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário****COMPENSAÇÃO. COISA JULGADA. LEI SUPERVENIENTE FAVORÁVEL.**

O sujeito passivo pode compensar créditos relativos à contribuição para o PIS/Pasep a ele reconhecidos em sentença judicial transitada em julgado com débitos próprios referentes a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, ainda que a sentença, fundada em dispositivos legais restritivos vigentes à época de sua prolação (posteriormente modificados), disponha diversamente. A compensação deverá ser efetuada por meio do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP). Não é admitida, entretanto, a compensação desses créditos com débitos de terceiros, a exemplo dos débitos dos fabricantes e dos importadores de veículos, oriundos da obrigação, relativamente às vendas que fizerem, de cobrar e recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelos comerciantes varejistas, ainda que o detentor dos créditos seja o contribuinte substituído.

Nesse sentido ainda o acórdão n. 9303-008.560, relatoria da Conselheira Érika Costa Camargo Autran:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*Período de apuração: 01/09/1989 a 30/06/1995***COMPENSAÇÃO. TÍTULO JUDICIAL. DIREITO À COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS DO PIS SOMENTE COM O PRÓPRIO PIS. DIREITO SUPERVENIENTE. POSTERIOR UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS JUDICIAIS PARA A COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA COM DÉBITOS DE OUTROS TRIBUTOS DA INTERESSADA. POSSIBILIDADE. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. EFEITOS.**

Os créditos relativos a tributos administrados pela 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, no caso de a legislação posterior admitir tal hipótese.

Não há violação da coisa julgada quando norma posterior permite a compensação do crédito judicial com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, mas tão somente justa adequação do direito às ulteriores e mais amplas possibilidades de quitação de tributos mediante compensação.

Ademais, na forma da Nota COSIT n.º 141/03, é possível, no processo administrativo, assegurar ao contribuinte a compensação de seus

créditos de PIS com débitos de quaisquer outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, não obstante a decisão judicial tenha se adstrito a possibilitar a compensação de PIS com parcelas do próprio PIS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

Nesse sentido, cumpre ressaltar que este inclusive é o teor da Súmula CARF n. 152, que assim dispõe:

Súmula CARF n.º 152

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Os créditos relativos a tributos administrados pela 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 Receita Federal do Brasil, observada a legislação vigente por ocasião de sua realização.

Ante o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso para homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA.

O recurso especial da Contribuinte teve seguimento na matéria *direito à compensação de forma diversa da prevista em sentença, quando houver legislação posterior que a disponha*, com base no paradigma n.º 3401-007.020, porque:

Vê-se que nos julgados há identidade jurídica e similitude fática naquilo que é essencial, ou seja, ambos os casos debruçaram-se sobre os limites da coisa julgada para fins de compensação, considerando a existência de norma posterior ao ajuizamento das ações mais benéfica ao contribuinte (artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 com ou sem as alterações da Lei n.º 10.637/2002).

De fato, o Recorrente logrou êxito em demonstrar a divergência nos termos propostos por ele.

Ou seja, o acórdão recorrido negou o direito de aplicar compensação do ILL³ com tributos de outras espécies de forma diversa à prevista em sentença, sob o fundamento de que *O julgado faz lei entre as partes e não comporta interpretação extensiva ou restritiva por nenhuma delas*⁴; e que à época do ingresso da ação de indébito já havia previsão legal (artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 (redação original, sem considerar a alteração da Lei 10.637/2002) para a outra hipótese não solicitada na ação judicial pelo interessado e nem aplicada pelo Juiz (compensação de tributos entre espécies diferentes)

De outra banda, o colegiado paradigmático debruçando-se sobre situação fática e jurídica semelhante, concluiu pela possibilidade de ser feita a compensação do crédito obtido por via judicial com quaisquer débitos, independentemente das limitações⁵ impostas pela decisão judicial⁶, sob o fundamento da alteração no texto do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 pela Lei n.º 10.637/2002, posterior ao ajuizamento da ação (após as decisões de primeiro e segundo grau).

No acórdão recorrido, n.º 1302-004.797, o Colegiado *a quo*, à unanimidade, confirmou a não-homologação de compensações declaradas com crédito habilitado em razão do processo judicial n.º 98.0007433-3, no qual teria sido permitida a compensação dos créditos apenas com débitos do IRPJ, ao passo que as declarações de compensação tiveram por objeto débitos de Cofins.

Como premissas da decisão considerou-se que: i) à época da *formalização do pedido judicial (30/4/98)* a legislação já previa a compensação com tributos de espécie diferente; ii) a Contribuinte pleiteou judicialmente o *direito à compensação do quantum do ILL indevidamente pago com seu IRPJ vencendo, sem as restrições impostas por meros atos administrativos da Secretaria da Receita Federal*; iii) a decisão judicial, aclarada em embargos, permitiu a compensação de indébitos de ILL com débitos vencidos de IRPJ após o trânsito em julgado; iv) a decisão judicial referiu os distintos regimes de compensação e concluiu que a Contribuinte não poderia compensar tributos de espécies diferentes fora do âmbito da Receita Federal, mas não era este o caso, vez que a compensação foi pleiteada entre ILL e IRPJ; e v) a Súmula n.º 344 do Supremo Tribunal Federal, em seus precedentes, reafirma a imutabilidade da decisão judicial transitada em julgado.

No paradigma n.º 3401-007.020 foi dado provimento a recurso voluntário, *reconhecendo o direito a compensação do crédito tributário da contribuinte com tributo de outra espécie*. Tratou-se, ali, também de ação judicial proposta em 1998, na qual foi reconhecido ao sujeito passivo o direito de compensar indébitos da Contribuição ao PIS com débitos da mesma espécie. As DCOMP apresentadas de 2005 a 2009 para utilização do indébito foram parcialmente homologadas, apenas com respeito aos débitos de Contribuição ao PIS.

Contudo, o outro Colegiado do CARF inferiu que a decisão judicial que permitiu a compensação entre créditos e débitos de mesma espécie *foi proferida a partir de interpretação restritiva da §3º do art. 66 da Lei n. 8.383/91* e observou que *a sentença judicial foi proferida em 10/04/2000, o acórdão do TRF-4 em 22/01/2001 e o acórdão do STJ em 13/05/2002, portanto, todos ocorridos em data anterior a entrada em vigor da Lei n.º. 10.637/02 (ocorrida em 01/10/2002), que alterou o art. 74 da Lei n.º. 9.430/96 para permitir a compensação com tributos diversos*. O voto condutor do paradigma pondera que:

A Lei n.º 10.637/2002 – que dispõe sobre a compensação de créditos fiscais de PIS/PASEP, entre outras providências – sedimentou a desnecessidade de equivalência

³ A ação judicial previa a compensação com IRPJ (tributo da mesma espécie).

⁴ Reprodução de fundamento da DRJ ratificado pelo acórdão recorrido.

⁵ Compensação com débitos da mesma espécie.

⁶ Indébito do PIS em face das declarações de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.º 2.445 e 2.449/88.

da espécie dos tributos compensáveis, na esteira da Lei n.º 9.430/96, a qual não mais albergava esta limitação.

A partir disso, tanto a RFB, por meio de soluções de consultas e de divergência – a exemplo das Soluções de Consulta n. 244/03, COSIT n.279/14 e DISIT n.6035/17 e da Solução de Divergência n. 2/10 –, quanto o CARF, vêm se posicionando no sentido de que o Contribuinte pode compensar créditos relativos à contribuição para o PIS/PASEP a ele reconhecidos em sentença judicial transitada em julgado com débitos próprios referentes a outros tributos administrados pela Fazenda Nacional, ainda que a sentença, fundada em dispositivos legais restritivos vigentes à época de sua prolação e posteriormente modificados, disponham em sentido diverso.

[...]

Assim, entendo que a análise da DRJ, em que levou em consideração apenas a data do trânsito em julgado da ação judicial, ocorrido em 26/02/2004, ao invés do momento em que as decisões foram, de fato, proferidas, é equivocada e inócua, já que não permite a compreensão dos fatos e da motivação do julgador ao restringir a compensação a tributos de mesma espécie.

Os acórdãos comparados, assim, se distinguem essencialmente na interpretação da legislação tributária acerca da permissão de compensação entre tributos de espécies diferentes e nos efeitos da coisa julgada em razão do cenário legislativo existente na data de propositura da ação. Note-se que no presente caso apenas a sentença foi proferida em 18/02/2002, distintamente do paradigma no qual todas as decisões são anteriores à vigência da Lei n.º 10.637/2002 (01/10/2002). Contudo, como para o Colegiado *a quo* foi irrelevante o contexto legislativo no momento da decisão judicial, este diferencial não afeta a caracterização do dissídio jurisprudencial, devendo ser CONHECIDO o recurso especial.

Como bem observado no acórdão recorrido, a legislação tributária já permitia a compensação entre tributos de espécies diferentes à época da propositura da ação judicial, mas isto mediante requerimento à Receita Federal. Sob esta ótica, não se pode dizer que o acórdão paradigma está de todo equivocado quando diz que a Lei n.º 10.637/2002 (em verdade, a Medida Provisória n.º 66/2002) permitiu a compensação com tributos diversos, porque isto, de fato, se verificou a partir de 01/10/2002 sem a necessidade de requerimento à Receita Federal, vez que a compensação passou a ser objeto de declaração com efeitos extintivos, e à manifestação administrativa atribuiu-se efeitos resolutórios desta extinção.

Assim, quando os sujeitos passivos recorrem ao Poder Judiciário em 1998, para ver reconhecido direito creditório, associam a este pedido a possibilidade de sua utilização para liquidação de débitos mediante ação sua, apenas, sem a necessidade de requerimento à Receita Federal. E é neste sentido que as decisões judiciais reconhecem tal direito, limitando-o à liquidação de débitos de mesma espécie. São decisões orientadas, sim, pelo art. 66, §3º da Lei n.º 8.383/91, mas porque analisam pretensões de compensações escriturais. É o que se extrai, inclusive, da sentença proferida em face da Contribuinte, na parte transcrita no acórdão recorrido:

27. O estudo dos diplomas legais transcritos demonstra que existem duas disciplinas para a realização da compensação: a da Lei n.º 8.383/91, que permite ao contribuinte realizá-la tão-somente entre tributos da mesma espécie; e a da Lei n.º 9.430/96, que admite compensação entre tributos e contribuições sob a administração da Receita Federal, procedimento realizado exclusivamente pela Receita Federal de ofício ou mediante requerimento.

28. Com efeito, entendo que é ilícito para o contribuinte proceder à compensação entre tributos de espécies diferentes fora do âmbito da Receita Federal, já que criaria nova

modalidade de compensação não prevista em lei, o que afronta o próprio art. 170 do Código Tributário Nacional.

29. Todavia, essa não é a hipótese dos autos, pois que o promovente visa compensar o pagamento indevido de ILL com os débitos do IRPJ.

É neste contexto, portanto, que as decisões judiciais, tanto do recorrido como do paradigma, limitaram a utilização do indébito a tributos de mesma espécie.

Note-se, porém, que já na conversão da Medida Provisória n.º 66/2002, na Lei n.º 10.637/2002, a utilização de créditos *judiciais com trânsito em julgado*, ainda que entre tributos de mesma espécie, também passou a demandar declaração:

Art. 49. O art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação: Produção de efeito

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, **inclusive os judiciais com trânsito em julgado**, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo."(NR) *(destacou-se)*

Ou seja, a pretensão deduzida judicialmente em 1998, quando reconhecida depois da alteração legislativa em tela, já se mostra inexecutável. A Contribuinte somente poderia aproveitar o direito creditório reconhecido em decisão judicial transitada em julgado mediante prévia declaração à Receita Federal, ainda que o destinasse apenas ao IRPJ.

E a Contribuinte não questionou esta normatização. O trânsito em julgado da ação judicial se verificou em 17/08/2005 (e-fl. 97), e em 15/09/2005 a Contribuinte pediu a *habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado*, no qual se confirmou a existência do reconhecimento judicial de crédito passível de compensação nos seguintes termos:

Trata-se de "Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado", disciplinado pela Instrução Normativa SRF n.º 517, de 27/02/05, no qual o contribuinte informa o valor de R\$ 3.080.451,22 a título de crédito reconhecido através do processo judicial n.º 98.0007433-3.

Atendidas pelo contribuinte as obrigações dispostas nos incisos I a IV, do parágrafo 1º - artigo 3º da referida IN e confirmadas as exigências dispostas nos incisos I a IV, do

parágrafo 2º do mesmo artigo, ressaltando que prescinde de confirmação a exigência disposta no inciso IV deste último parágrafo, posto que a ação judicial ora tratada autoriza tão somente a compensação do crédito e não a sua restituição, somos pelo deferimento do pedido de habilitação.

Assim é que a Contribuinte, ciente da habilitação, passa a transmitir Declarações de Compensação a partir de 22/11/2005, para utilização do indébito reconhecido judicialmente e, em 18/10/2010, é cientificada de sua não homologação porque, embora confirmado crédito de R\$ 1.055.939,45 na data base de 31/12/1995, os débitos compensados se referiam, apenas, a Cofins.

A PGFN, em suas contrarrazões, defende a manutenção do acórdão recorrido. De sua argumentação destaca-se:

A relevância de definir precisamente a matéria que foi discutida em âmbito judicial se encontra nos limites da coisa julgada material e na consumação da prescrição do que não foi requerido pelo contribuinte. No que diz respeito aos limites da coisa julgada, importante salientar que essa **garantia fundamental só protege o direito efetivamente reconhecido pelo Poder Judiciário**. Implica dizer que **o cumprimento da decisão transitada em julgado deverá pautar-se pelos estritos termos do que foi definido pela sentença, sob pena de conferir a uma das partes proveitos sem qualquer suporte legal ou jurisdicional. Não pode a Administração Pública alterar a decisão transitada em julgado, incluindo parâmetros de compensação que não foram objeto de discussão na seara judicial, ou seja, que não foram reconhecidos como sendo direito do contribuinte**.

Por outro lado, resta mais um obstáculo à concessão administrativa de direitos não reconhecidos judicialmente, qual seja: **a prescrição da pretensão que o contribuinte teria de exigir da Administração Pública uma pretensão**. Com efeito, **se o contribuinte não pleiteou a medida no âmbito da ação judicial que reconheceu seu direito à repetição de indébito, forçoso reconhecer que está prescrita esta parcela de sua pretensão**. Isso porque transcorreu o prazo que o contribuinte teria para requerer o reconhecimento e concessão desse direito sem que se manifestasse, o que torna inevitável a extinção do direito a exigir tal pretensão. **O contribuinte não pode, agora, tentar obter administrativamente um direito após todo o percurso do processo judicial – no qual permaneceu inerte quanto à tributação de tributos de espécies diversas**, pois isso afronta o ordenamento jurídico. Nessa perspectiva, importante lembrar que **a prescrição, cuja função é conferir segurança jurídica às relações sociais, estabelece prazo para que se exerçam os direitos, justamente para evitar que se eternizem as relações jurídicas**. (*destaques do original*)

Releva notar que **a ação judicial não foi proposta para questionar a legislação que regia os procedimentos de compensação**. A insurgência da Contribuinte se dirigiu à incidência do ILL de 1989 a 1992, associando ao reconhecimento do indébito a pretensão de utiliza-lo para compensação com tributo de mesma espécie, no caso, o IRPJ. Daí porque a decisão judicial foi no sentido de julgar procedente o pedido *para declarar compensáveis os valores indevidamente recolhidos a título de ILL, na disciplina do art. 35 da Lei 7.713/88, com débitos vencidos do IRPJ*, após o trânsito em julgado e sujeito a fiscalização tributária. A declaração favorável à compensação é mera consequência do reconhecimento do recolhimento indevido de ILL, tanto que o julgamento da apelação e do recurso especial, posteriores, se restringem à discussão quanto ao direito creditório.

Assim, não se vislumbra qualquer alteração da decisão transitada em julgado, justamente porque *parâmetros de compensação não foram objeto de discussão na seara judicial*, e assim, não só *não foram reconhecidos como sendo direito do contribuinte*, como também não foram negados como direito do Contribuinte.

Com respeito à prescrição, trata-se de prazo, como expresso no art. 165 e seguintes do CTN, para o sujeito passivo pretender seu direito à *restituição total ou parcial do tributo*. No caso, a Contribuinte manifestou esta pretensão em 30/04/1998, quando não transcorrido o prazo estabelecido na jurisprudência, de 5+5 anos, antes da vigência da Lei Complementar n.º 118/2005. Impróprio, assim, cogitar que *se o contribuinte não pleiteou a medida no âmbito da ação judicial que reconheceu seu direito à repetição de indébito, forçoso reconhecer que está prescrita esta parcela de sua pretensão*. O curso do prazo prescricional foi interrompido com a propositura da ação judicial, e praticamente nada decorreu de tempo entre o trânsito em julgado da ação judicial e a destinação do crédito a compensações.

O que se tem é que a Contribuinte, imediatamente após o trânsito em julgado da ação judicial, submeteu-se às regras administrativas para utilização de direito creditório reconhecido em decisão judicial transitada em julgado, e observou o prazo legal para se valer do indébito em compensação. Eventualmente poder-se-ia discutir se, mesmo na vigência da Lei n.º 10.637/2002, a Contribuinte poderia invocar a decisão judicial para destinar o crédito reconhecido judicialmente a compensações escriturais com o IRPJ. Mas o ponto em debate não tem por referência esta parcela da decisão judicial, e sim o reconhecimento do indébito lá expresso, cuja compensação com tributos de espécies diferentes não foi discutida judicialmente, e, portanto, não encontra óbice a ser admitida administrativamente, desde que observados os requisitos formais expressos na legislação de regência, como foi o caso.

Registre-se, por fim, que um dos precedentes citados no paradigma também deu ensejo à aprovação de Súmula da 3ª Turma da CSRF:

Súmula CARF n.º 152

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Os créditos relativos a tributos administrados pela 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 Receita Federal do Brasil, observada a legislação vigente por ocasião de sua realização.

Acórdãos Precedentes:

9303-002.458, 3302-001.448, 3301-001.933, 3401-004.404 e 3301-001.446.

(Vinculante, conforme Portaria ME n.º 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Neste sentido vale a transcrição do voto condutor do Acórdão n.º 9303-002.458, de lavra do ex-Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas:

A matéria admitida foi a questão da compensação do indébito com débitos de tributos diferentes, ainda que a decisão judicial tenha restringido tal compensação apenas com débitos da mesma contribuição.

A decisão judicial transitada em julgada restringiu a compensação aos tributos nela especificados.

Porém essa limitação se deu por uma sentença transitada em julgado em que o beneficiado já havia, por normas internas, aceitado e aplicado a legislação posterior em processos de restituição sob sua análise.

É o que se depreende da Nota Cosit n.º 141, de 23 de maio de 2003.

(...)

11. Não obstante isso, conclui-se que tratamento similar deve ser dispensado pela Administração Tributária ao caso em comento, qual seja a execução da decisão judicial transitada em julgado em conformidade com a norma que

fundamentou a decisão até a data de início da vigência da norma que regulou a matéria objeto do litígio de forma mais favorável ao sujeito passivo, após a qual referida decisão deve ser executada em conformidade com a legislação superveniente.

12. A adoção do procedimento acima esposado não implica, de modo algum, descumprimento da decisão judicial transitada em julgado, mas sim a implementação da decisão mediante sua necessária integração à legislação superveniente e mais favorável ao sujeito passivo, na hipótese de a implementação vir a ocorrer em data na qual a norma que fundamentou a decisão e que orienta sua execução não mais se mostrar aplicável,

13. Referida exegese merece acolhimento inclusive nas hipóteses em que a compensação do crédito na forma prevista na legislação superveniente à decisão judicial tenha sido pretendida pelo sujeito passivo e denegada pelo Poder Judiciário, haja vista que tal denegação somente ocorreu em face da ausência de base normativa à data do reconhecimento judicial do direito creditório, situação modificada com a edição da legislação que permitiu a compensação na forma pretendida pelo sujeito passivo e na qual a própria Administração Tributária vem se orientado na homologação de compensações de tributos e contribuições sob sua administração.

(...)

Também existe uma solução de consulta, no mesmo sentido, proferida pela SRRF da 4ª RF.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL/4ª REGIÃO
FISCAL

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 93, DE 04 DE NOVEMBRO DE 2004

ASSUNTO: Processo Administrativo Fiscal

EMENTA: Os créditos de Finsocial, reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado, poderão, em princípio, ser utilizados para compensação com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observados, ainda, os procedimentos previstos na IN SRF nº 460, de 2004.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Arts. 170 e 170-A do CTN, com a redação do art. 1º da Lei Complementar nº 104, de 2001; art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação do art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 17 da Lei nº 10.833, de 2003; INSRF nº 460, de 2004; Nota Cosit nº 141, de 2003.

VIRGÍNIA BRAGA DE SANTANA

Chefe da Disit

Da leitura do texto acima transcrito, percebe-se que a própria Administração Fazendária compartilha do mesmo entendimento esposado pela Recorrente, não havendo razão plausível para o indeferimento de sua pretensão compensatória.

E nem poderia ser diferente, na forma do artigo 74 da lei nº 9.430/96, *in verbis*:

[...]

Portanto, apesar de o PIS ser espécie diferente e natureza jurídica diversa de outros tributos, cada qual com destinações orçamentárias próprias, não há mais que se impor limites à compensação, em razão da nova legislação que rege a espécie, podendo, pois, serem compensados entre si ou com quaisquer outros tributos administrados e/ou arrecadados pela SRF.

Com efeito, o vencedor da contenda já dispõe de outros meios para se proceder a compensação de indébitos tributários. Não há porque haver vinculação àquela sentença judicial transitada em julgado. Se a decisão tivesse sido contrária à Fazenda, aí sim, não caberia à administração outra solução, senão acatar a decisão judicial. Assim cabe à administração pública, por meio de seu tribunal administrativo, o CARF, relativizar a decisão judicial transitada em julgado e proceda à análise do pleito em questão.

A ação judicial foi proposta antes da edição da Lei 9.430/96, que ampliou as hipóteses de compensação para autorizar a compensação de crédito reconhecido judicialmente com débitos de quaisquer tributos administrados pela então SRF, o fato é que toda a análise e decisão do processo judicial foram feitas sob a égide da nova lei. A própria RFB já aplica a lei posterior mais benéfica no caso das compensações, mesmo o Poder Judiciário tendo analisado os fatos com a vigência da nova legislação acerca das compensações.

Com efeito, a data do encontro de contas, já estava em vigor a legislação que permitia a compensação de tributos pagos indevidamente com quaisquer outros tributos administrados pela antiga SRF. Para este relator a legislação a ser adotada é a vigente na data do efetivo encontro de contas, pois ali é que se materializa a compensação pleiteada.

O CARF tem farta jurisprudência permitindo a compensação do PIS com outros tributos administrados pela SRF, não obstante a decisão judicial tenha se adstrito a possibilitar a compensação de PIS com parcelas do próprio PIS.

[...]

O art. 5º da CF, no capítulo que trata dos direitos fundamentais, coloca a imutabilidade da coisa julgada em seu rol. Ocorre que os direitos fundamentais servem para resguardar o cidadão contra possíveis arbitrariedades cometidas pelo Estado. São remédios de defesa do indivíduo, pela tendência opressora do Estado.

A própria PGFN exarou parecer recente (PGFN/CRJ/nº 958/20012) sobre o assunto, admitindo a relativização da coisa julgada em desfavor do fisco. Eis uma parte do parecer:

Ementa: Consulta acerca da prevalência ou não da coisa julgada material em favor da União sobre orientação administrativa posterior da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN e da Advocacia-Geral da União – AGU que, em tese, é benéfica ao contribuinte. Exame em tese sob o prisma jurídico.

(...)

É sabido que a relativização da coisa julgada em desfavor do contribuinte é absolutamente vedada em razão dos princípios do direito adquirido e da segurança jurídica. Por outro lado, a relativização da coisa julgada em desfavor do Fisco parece não encontrar tais óbices. É no mínimo questionável alegar-se que o Estado possui direito adquirido ou que precisa ser salvaguardado pelo princípio da segurança jurídica. Ora, o Estado é, por excelência, o produtor da norma jurídica, e, como tal, não pode alegar ausência de segurança para descumprir as normas que ele próprio modificou, seja no âmbito do Poder Judiciário ou dos seus demais Poderes.

10. Desse modo, é perfeitamente possível que os efeitos de uma decisão judicial acobertada pela coisa soberanamente julgada (aquela que se forma pelo transcurso do prazo decadencial da ação rescisória) cessem, de modo a ensejar um novo regime jurídico entre as partes envolvidas acerca de determinado objeto. Assim sendo, a cessação ou modificação desses efeitos podem advir: i) das alterações fático-jurídicas em relações de trato sucessivo; ii) de ato unilateral ou bilateral das partes envolvidas (renúncia ou novação, por exemplo); e iii) retroação dos efeitos da lei.

23. Por fim, cabe analisar a hipótese de desconstituição da coisa julgada pela retroação da lei. Evidentemente que para o contribuinte, a garantia da coisa

julgada não pode ser atingida pela retroação da lei, do contrário seria ela inconstitucional. Mas para o ente político, embora seja ele titular de direitos e garantias fundamentais, entendo que há possibilidade de mitigação dessa garantia. A lei, em tese, não poderia estabelecer, sob pena de inconstitucionalidade, que as decisões favoráveis ao ente público, mesmo que transitadas em julgado, não se revestiriam da coisa julgada. Entretanto, poderia, ao meu ver sem o vício da inconstitucionalidade, retroagir de maneira a tornar sem efeito coisas julgadas já formadas e em matérias específicas, pois estaríamos, na verdade, diante de uma hipótese de renúncia à coisa julgada pelo ente político por meio de seu Poder Legislativo. Não caberia ao advogado público sustentar em juízo a inconstitucionalidade da lei, mas tão-somente adotar a vontade legislativa.

No presente caso o Estado foi vitorioso em uma contenda judicial e, esse mesmo Estado abre mão desse direito à imutabilidade da coisa julgada, ao expedir a Nota Cosit nº 141, em 23 de maio de 2003. A legislação mudou e após o início do processo judicial sobreveio uma legislação mais benéfica ao contribuinte e a própria Receita Federal, que dispõe de um modo mais rápido de receber os seus créditos. Tal solução diminuiu muito os processos em contencioso administrativo. Não há violação legal e não há prejuízo para nenhuma parte.

Se o próprio credor admite receber as suas dívidas de outro modo, não há porque esse tribunal administrativo, em um formalismo exacerbado, impedir que o contribuinte solva seus débitos de uma forma que a própria legislação já permitia quando da ocorrência dos fatos, ou seja, da compensação.

Do exposto, voto pelo provimento do presente recurso.

Distintamente deste precedente, no presente caso, quando proposta a ação judicial, em 1998, já existia a possibilidade de compensação com tributos de espécies diferentes. Contudo, como antes demonstrado, tal proceder era dependente de requerimento. Neste contexto, a Contribuinte se limitou a requerer a compensação do indébito pleiteado judicialmente com tributo de mesma espécie, possivelmente por compreender tal proceder, à época, exequível em sua escrituração, sem dependência de concordância administrativa prévia. Mas quando se verifica o trânsito em julgado da ação judicial, outro era o cenário legislativo, a exigir, inclusive, providências administrativas prévias à destinação do direito creditório reconhecido judicialmente, ainda que para compensação com tributos de mesma espécie. Logo, assim como é possível afirmar o dever da Contribuinte observar este trâmite administrativo para promover a compensação deferida judicialmente, cumpre reconhecer-lhe, também, que nada a impedia de, observando o trâmite administrativo devido, destinar o direito creditório tempestivamente pleiteado e reconhecido, à compensação com tributos distintos daqueles requeridos judicialmente. Não há, em tais circunstâncias, ofensa à coisa julgada, simplesmente porque não houve qualquer provocação nem decisão judicial acerca da legislação que rege a compensação tributária no âmbito dos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Registre-se, por fim, que a Contribuinte pede, desde a manifestação de inconformidade e também em seu recurso especial, *que seja integralmente homologada a compensação declarada*, mas nada opôs ao cálculo do despacho decisório de e-fl. 156/158 que determinou o valor do direito creditório reconhecido judicialmente na data base de 31/12/1995. Ao longo do contencioso administrativo questionou, apenas, a negativa de imputação deste direito creditório aos débitos compensados, todos relativos a Cofins. Considerando os limites da lide estabelecida, portanto, o despacho decisório deve ser reformado apenas neste segundo ponto, não sendo possível dizer que tal será suficiente para homologar integralmente as compensações declaradas.

Assim, o presente voto, assim, é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte para admitir a compensação do direito creditório reconhecido judicialmente e confirmado pela autoridade administrativa com os débitos informados em DCOMP, ainda que não correspondentes a IRPJ.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA