



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 11007.000488/2006-25  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** **3401-007.052 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de outubro de 2019  
**Recorrente** COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS ROSUL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/11/1998 a 31/08/2001

CTN. ART. 170-A. AÇÕES PROPOSTAS ANTES DA VIGÊNCIA. NÃO APLICAÇÃO. RESP 1.164.452/MG.

Consoante entendimento do STJ no REsp nº 1.164.452/MG, na sistemática dos recursos repetitivos, que vincula o julgamento administrativo, tratando-se de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização “antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”, conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para que o crédito de R\$ 2.067,64, derivado da ação judicial, seja alocado, cronologicamente, às compensações, afastada a vedação de que trata o art. 170-A do CTN, em função do REsp nº 1.164.452/MG, de observância obrigatória pelo CARF e pela RFB.

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Mara Cristina Sifuentes, Lázaro Antônio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

## Relatório

Versa o presente sobre **compensação administrativa, a partir de decisão obtida em juízo** (peças judiciais às fls. 7 a 117), na ação ordinária nº 98.1700294-2, na qual se reconheceu a inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 7.689/1988, do art. 7º da Lei nº 7.787/1989, do art. 1º da Lei nº 7.849/1989, e do art. 1º da Lei nº 8.147/1990, e o direito de compensar com parcelas ainda não constituídas de COFINS os recolhimentos a maior que o devido à alíquota de 0,5% de FINSOCIAL desde o período de apuração de 09/1989, corrigidos monetariamente desde os efetivos recolhimentos pela variação da BTNF até jan/1991, INPC (de fev a dez/1991), UFIR (de jan/1992 a dez/1995), incluindo-se os expurgos da Súmula nº 37 do TRF/4 (IPC de mar. abr e mai/1990 e fev/1991), e aplicando-se ainda sobre o valor consolidado a Taxa Selic a partir de 02/01/1996 até o mês anterior à compensação e 1% sobre o valor a compensar em cada mês.

A RFB, após confirmação dos pagamentos apresentados pelo contribuinte (sendo encontrado ainda outro pagamento), e de que a execução judicial se deu exclusivamente para recebimento de honorários advocatícios e custas judiciais, emitiu o parecer de fls. 133 a 137, em 06/12/2004, apurando a base de cálculo das contribuições de FINSOCIAL e o *quantum* recolhido a maior, determinando o montante passível de compensação: R\$ 2.067,64, na data do trânsito em julgado da ação (26/09/2000).

Como havia informação de utilização anterior do referido crédito da ação judicial em compensações, a fiscalização intimou, em 09/03/2005 (fls. 139 a 141) a empresa a apresentar Livros Diário e Razão, onde constasse a escrituração das compensações decorrentes da ação judicial nº 98.1700294-2, além da comprovação da desistência de execução judicial do crédito, tendo a empresa solicitado (e obtido) prazo adicional de dez dias para a resposta, em 11/04/2005 (fl. 143), sendo anexados os documentos de fls. 151 a 853, em 25/04/2005, havendo ainda juntada de autos de infração (eletrônicos) para exigência de COFINS referente a 1988, nos valores de R\$ 1.579,90, R\$ 5.483,31 e R\$ 853,43 (fls. 868 a 878, e 880 a 892, e 894 a 904).

Em 27/07/2006, (fls. 940 a 948), a RFB emitiu novo parecer, à luz da documentação juntada, indicando as compensações efetuadas de 11/1998 a 07/2001 invocando o crédito obtido em juízo (fl. 944), todas em DCTF, sem a formalização de pedidos ou declaração de compensação, sendo várias das compensações anteriores ao trânsito em julgado da ação (o que é vedado pela legislação), e algumas sujeitas a autos de infração (em processos nos quais estão sendo controlados os respectivos montantes). Efetuada a imputação de débitos e créditos, com as correções determinadas em juízo, o crédito existente, de R\$ 2.079,78 liquida apenas uma parcela do débito de COFINS do período de apuração de 09/2000 (de R\$ 2.236,50), ficando em aberto as demais compensações, destacando-se que uma delas, por envolver valor já inscrito em Dívida Ativa da União, será controlada em processo específico, não sendo submetida a cobrança no presente processo. Tal parecer fundamentou o **Despacho Decisório** proferido em 27/07/2006 (fls. 950 a 952), que rejeitou as compensações efetuadas antes do trânsito em julgado da ação judicial (de 11/1998 a 08/2000), convalidou parcialmente a compensação referente ao período de apuração de 09/2000, e rejeitou, por insuficiência de crédito, as demais compensações (de 09/2000 a 07/2001), determinando a imediata cobrança dos débitos objeto das compensações, à exceção daquele já inscrito em Dívida Ativa da União.

Ciente do despacho em 15/08/2006 (AR à fl. 1040), a empresa apresentou **Manifestação de Inconformidade** em 11/09/2006 (fls. 1046 a 1068), alegando, em síntese, que:  
(a) os recolhimentos efetuados foram indevidos, em função de declaração de

inconstitucionalidade de normas tributárias, pelo Poder Judiciário, não podendo a fiscalização ignorar a decisão judicial; (b) o direito a repetição do indébito está garantido pelo STF, que declarou inconstitucionais os Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449/1988 (em 04/03/1994, no RE nº 148.754/RJ), e pela Resolução do Senado Federal nº 49, que afastou tais normas do mundo jurídico, com efeitos *ex tunc* e validade *erga omnes*, pelo que se verifica que, antes mesmo do trânsito em julgado da ação judicial, já existia certeza jurídica dos créditos em favor da empresa, o que é endossado pelo teor do art. 170-A do Código Tributário Nacional (CTN); (c) somente podem ser cobrados valores da empresa por meio de lançamento, conforme art. 142 do CTN, obedecidos os prazos estabelecidos no art. 150, § 4º daquela codificação; (d) a compensação extingue o crédito tributário, conforme art. 156, II, do CTN, e foi autorizada em juízo (mencionando processo distinto do ensejador das compensações), não podendo ser rediscutida administrativamente; e (e) deve ser julgado “... *improcedente o lançamento, a que se refere o presente processo administrativo fiscal, pois, que, a recorrente nada deve ao Fisco Federal a título de COFINS - (2172), no período lançado*” (*sic*).

A **decisão de primeira instância** proferida pela DRJ (fls. 1090 a 1106), em 28/11/2008, foi, unanimemente, pela improcedência da manifestação e inconformidade, acordando-se que: (a) muito embora em sua manifestação de inconformidade a contribuinte faça referência ao processo judicial nº 98.1700293-4 (ação ordinária que tinha como objetivo a declaração do direito da autora de efetuar a compensação de valores recolhidos a maior em decorrência da edição dos Decretos-Lei nº 2.445 e 2.449, de 1988), nas DCTF que apresentou pretendeu compensar valores de COFINS com direito de crédito proveniente do processo judicial nº 98.1700294-2 (no qual buscou a declaração de inconstitucionalidade das majorações de alíquotas do FINSOCIAL, bem como a compensação dos recolhimentos feitos a maior que o devido, corrigidos monetariamente, com parcelas de COFINS e CSLL); (b) aplica-se às compensações a vedação efetuada pela Lei Complementar nº 104/2001, conforme entendimento expresso no Parecer PGFN/CRJN nº 683/1993 e jurisprudência do então Conselho de Contribuintes; (c) ainda que se tomasse como base dos créditos o direito concedido no processo judicial nº 98.1700293-4 (ajuizado em 25/03/1998), também não haveria a possibilidade de aproveitamento dos valores, tendo em vista que o trânsito em julgado se deu somente em 10/02/2005; (d) não há, no processo, qualquer lançamento de COFINS por parte do fisco, mas apenas determinação e cobrança imediata dos valores indevidamente compensados (matéria não afeta a manifestação de inconformidade, e sob a qual a DRJ não detém competência de análise, pelo que não foi conhecida); e (e) a insuficiência de crédito não foi objeto de reclamação por parte da empresa.

Ciente da decisão de piso em 23/12/2008 (AR à fl. 1114), a empresa apresentou **recurso voluntário** em 20/01/2009 (fls. 1116 a 1130), reiterando os argumentos sobre a aplicação, no tempo, do art. 170-A do CTN, e agregando que não é obrigatória a apresentação de DCOMP quando da compensação de tributos de mesma espécie.

O processo foi enviado ao então Conselho de Contribuintes em 20/01/2001 (fl. 1666), com despacho atesando a tempestividade da apresentação a peça recursal.

Em 22/05/2019, o processo foi distribuído a este relator, por sorteio.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro ROSALDO TREVISAN, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade, e, portanto, dele se conhece.

Deve ser expurgada do presente contencioso, já de início, qualquer má compreensão do objeto em discussão nestes autos.

Recorde-se que a empresa postulou compensações calcadas em decisão judicial na ação ordinária nº 98.1700294-2, na qual se reconheceu a constitucionalidade do art. 9º da Lei nº 7.689/1988, do art. 7º da Lei nº 7.787/1989, do art. 1º da Lei nº 7.849/1989, e do art. 1º da Lei nº 8.147/1990, e o direito de compensar com parcelas ainda não constituídas de COFINS os recolhimentos a maior que o devido à alíquota de 0,5% de FINSOCIAL desde o período de apuração de 09/1989, corrigidos monetariamente na forma estabelecida pelo juiz.

Ao executar administrativamente o decidido em juiz, por decisão da própria empresa, que optou pela compensação administrativa, a unidade preparadora da RFB quantificou o crédito, com base nas informações declaradas pelo contribuinte, chegando a um valor total a compensar de R\$ 2.067,64, montante esse que não foi objeto de questionamento pela defesa nem em manifestação de inconformidade nem em sede recursal, sendo o *quantum* relativo ao crédito, portanto, incontrovertido.

Sobre a alocação deste crédito a compensações já demandadas pela empresa, invocando a referida ação judicial, o despacho decisório, apesar de mencionar que tais compensações haviam sido efetuadas em DCTF, sem a formalização de pedidos ou declaração de compensação, não usou tal formalidade como razão de indeferimento (caso o fizesse, certamente não teria homologado parcialmente a compensação referente ao período de apuração 09/2000, de R\$ 2.236,50, com o crédito de R\$ 2.067,64).

As razões de indeferimento, como relatado, foram duas: ter havido compensações efetuadas antes do trânsito em julgado da ação judicial (de 11/1998 a 08/2000), e insuficiência de crédito (de 09/2000 a 07/2001), não havendo, no presente processo, nenhum lançamento ou exigência de crédito tributário, mas simples menção a cobrança (em procedimento distinto, alheio a este contencioso).

Esclarecidos esses pontos, percebe-se que a defesa da recorrente acabou tomando rumo transverso à temática dos autos, talvez por má-compreensão dos temas presentes no contencioso.

Na manifestação de inconformidade, além de focar em processo judicial distinto do debatido nestes autos, e que trata de declaração do direito da autora de efetuar a compensação de valores recolhidos a maior em decorrência da edição dos Decretos-Lei nº 2.445 e 2.449, de 1988, como bem destacou a instância de piso, a empresa entendeu equivocadamente ter havido lançamento (quando o presente processo versa sobre compensação), e que a ausência de formalização de DCOMP teria ensejado indeferimento.

E, mesmo depois de a DRJ ter destacado tal equívoco da defesa, o recurso voluntário agraga tópico específico (fls. 1126 a 1130) no sentido de que não é obrigatória a

apresentação de DCOMP quando da compensação de tributos de mesma espécie. Em relação a tal tópico, reitere-se enfaticamente que o indeferimento não foi motivado por ausência de formalização de DCOMP, como aqui explicado, mas por insuficiência de crédito (não especificamente questionada pela defesa) e utilização de crédito em compensação antes do trânsito em julgado da ação, único tema que remanesce contencioso, e tem vínculo com a discussão sobre a aplicação, no tempo, do art. 170-A, do CTN.

O art. 170-A do CTN, que afirma que 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*”, foi acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001.

E já não há mais substancial discussão sobre a aplicação no tempo de tal comando normativo, visto que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), na sistemática dos recursos repetitivos, que vincula o julgamento por este tribunal administrativo, fixou entendimento sobre a matéria no Tema/repetitivo nº 345:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI APPLICÁVEL. VEDAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE A DEMANDA ANTERIOR À LC 104/2001.

1. A lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte. Precedentes.
2. Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização “antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”, conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001. Precedentes.
3. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.” (*STJ, Primeira Seção, REsp nº 1.164.452/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, unânime, sessão de 25.ago.2010*) (grifo nosso)

Acrescente-se que a RFB é também vinculada pelo citado precedente, conforme § 1º do art. 19-A da Lei nº 10.522/2002, com a redação dada pela Lei nº 13.874/2019.

Tendo em conta que a ação judicial que assegurou o direito de crédito, no presente processo (ação ordinária nº 98.1700294-2) foi proposta ainda em 1998, não se aplica ao caso a vedação prevista no art. 170-A, assistindo razão, nesse tema, à recorrente.

No entanto, isso tem poucas consequências práticas, no presente processo, visto que o montante de crédito assegurado, e não questionado especificamente, é de R\$ 2.067,64.

A principal consequência reside na alocação cronológica de tal crédito, que não mais deveria iniciar pela compensação do período de apuração 09/2000 (R\$ 2.236,50, homologada parcialmente no despacho decisório), mas sim pela compensação referente ao período de apuração 11/1998, e, assim, sucessivamente, caso haja crédito remanescente, considerada a atualização de débito e crédito na data do encontro de contas, homologando-se as compensações, em ordem cronológica, até que se esgotem os R\$ 2.067,64.

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso, para que o crédito de R\$ 2.067,64, derivado da ação judicial, seja alocado, cronologicamente, às compensações, afastada a

vedação de que trata o art. 170-A do CTN, em função do RESp nº 1.164.452/MG, de observância obrigatória pelo CARF e pela RFB.

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN