



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

**Processo n°** 13504.000054/2003-05  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-003.843 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2017  
**Matéria** DCTF. COMPENSAÇÃO. PIS.  
**Recorrente** DOW BRASIL NORDESTE LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/12/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. DIFERENÇA DCTF. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO RECONHECIDO POR MEDIDA JUDICIAL. DECLARAÇÃO INEXATA.

Correto o Auto de Infração lavrado exatamente por considerar a DCTF apresentada como inexata, com a corresponde falta de recolhimento do tributo nela declarado, vez que não a legislação não autorizada a compensação de crédito reconhecido judicialmente antes da apresentação de requerimento prévio à Receita Federal na forma do art. 17 da IN 21/1997 (art. 74, Lei n.º 9.430/96).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, por negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto, que apresentou declaração de voto. Esteve presente ao julgamento o Dr. Leonardo Aguirra de Andrade, OAB/SP 298.150.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

## Relatório

Por trazer uma síntese clara do processo até a prolação da decisão recorrida, peço vênia para transcrever seu relatório:

*"Transcrevo relatório do Acórdão DRJ/SDR nº 1519.239, proferido por esta Turma de Julgamento em 13 de maio de 2009 no presente:*

*Trata-se de Auto de Infração (fls. 24/32) lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS relativa aos períodos de apuração de janeiro, fevereiro a dezembro de 1998. A exigência fiscal teve origem em procedimento de Auditoria Interna realizada na DCTF apresentada pela contribuinte.*

*Cientificada da exigência fiscal em 08/07/2003, conforme fotocópia do Aviso de Recebimento – AR à folha 56, a autuada, em 05/08/2003, apresenta a impugnação de folhas 01/06, sendo essas as suas razões de defesa, em síntese:*

- Preliminarmente, em 08/07/2003, quando a contribuinte foi cientificada do Auto de Infração, já decaíra o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário relativo aos períodos de apuração de janeiro e fevereiro a julho de 1998, em face do que dispõe o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;*
- Quanto aos demais períodos de apuração, compensou a contribuição devida com crédito do PIS decorrente de recolhimentos efetuados com base nos inconstitucionais Decretos-lei nº 2.445 e 2.449, de 1998, conforme sentença judicial exarada nos autos do processo nº 93.118340 (fls. 33/47), tendo solicitado, inclusive, laudo técnico de empresa especializada (fls. 48/55), no qual se apurou um crédito no valor de R\$ 12.902.757,46;*
- Ao final, caso se entenda insuficientes os documentos acostados aos autos para comprovação da compensação, requer a realização de perícia contábil, indicando o nome do seu perito.*

*Após despacho à folha 63, o presente processo foi encaminhado a esta DRJ para apreciação. O referido Acórdão DRJ/SDR teve a seguinte ementa:*

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional CTN, aplicando-se a regra do § 4º do artigo 150 na hipótese em que houve pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial.*

*CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.*

*Tratando-se de matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário, não se conhece da impugnação administrativa, quanto ao mérito, por ter o mesmo objeto da ação judicial, em respeito ao princípio da unicidade de jurisdição contemplado na Carta Política.*

*MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*Em face da retroatividade benigna, cancela-se a multa de lançamento de ofício.*

*A 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, nos termos do Acórdão nº 3101001.419, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto pela interessada para afastar a concomitância e determinar o retorno dos autos ao órgão julgador de primeira instância para analisar o mérito da compensação realizada pelo sujeito passivo." (fls. 156/157)*

Em análise dos argumentos de mérito da impugnação, entendeu aquela instância julgadora por negar provimento, mantendo apenas o entendimento quanto à decadência do período de janeiro a junho/1998 e à exclusão da multa de ofício. O julgamento foi ementado nos seguintes termos:

*"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/01/1998, 31/03/1998 a 30/11/1998*

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional CTN, aplicando-se a regra do § 4º do artigo 150 na hipótese em que houve pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial.*

*AUTO DE INFRAÇÃO. COMPENSAÇÃO.*

*Restando comprovado que os débitos não foram extintos mediante compensação, mantém-se o crédito tributário lançado de ofício.*

*MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*Em face da retroatividade benigna, cancela-se a multa de lançamento de ofício.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

*Acórdão*

*Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, acatar parcialmente a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em janeiro de 1998 e março a junho de 1998; manter o crédito tributário em relação aos demais períodos mas exonerar a multa de ofício, nos termos do relatório e voto, que passam a integrar o presente julgado." (fl. 155)*

Assim, permanece em discussão nesse processo somente os valores principais de PIS autuados com base nos valores declarados em DCTF pela empresa EDN ESTIRENO DO NORDESTE S/A (CNPJ n.º 13.565.502/0001-01), relativos ao período de julho de 1998 a dezembro de 1998.

Com a intimação da empresa incorporadora DOW BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA (CNPJ n.º 60.435.351/0001-57) em 06/02/2015 (sexta-feira - fl. 170), foi apresentado Recurso Voluntário no qual foi alegado, em síntese, que os valores autuados mantidos foram compensados com crédito reconhecido em sentença transitada em julgado no Mandado de Segurança n.º 93.11834-0, na qual foi discutida a inconstitucionalidade dos Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88.

Informa que, com o trânsito, a empresa compensou valores de PIS pago a maior, ingressando em outubro/2000 com Pedido de Restituição n.º 13502.000428/00-07 ao qual foram vinculadas compensações, sendo que as compensações dos débitos au tuados neste Auto de Infração foram descontados na apuração do crédito requerido naquele pedido de restituição, conforme estaria confirmado em planilha acostada ao processo (fls. 1.227/1.228, novamente reproduzida às fls. 1.247/1.248).

Afirma ainda que, como o crédito eventualmente insuficiente será cobrado naquele processo relativo ao Pedido de Restituição, os processos estão interligados, devendo ser o presente processo suspenso para aguardar a apuração de crédito no referido processo n.º 13502.000428/00-07.

Por fim, acosta aos autos extensa documentação relativa à validade do crédito reconhecido judicialmente.

Em razão da indisponibilidade do sistema eletrônico em 10/03/2015, comprovado pelas telas anexadas pela Recorrente às fls. 199/204, o protocolo foi concretizado após atendimento presencial naquela data no CAC de Santo Amaro (fls. 205/206), que emitiu, ainda que por insistência, o comprovante de recepção dos documentos em conformidade com os arts. 2º e 14 da Instrução Normativa n.º 1.412/2013.

É o relatório

## Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne.

Não obstante os transtornos encontrados pela Recorrente no protocolo do Recurso Voluntário, o recibo de entrega de documentos emitido após atendimento presencial em 10/03/2015, apresentado às fls. 205/206 após as telas de falha no processo eletrônico trazidas às fls. 199/204, é suficiente para atestar sua tempestividade, razão pela qual adentro em suas razões recursais.

Desde o início do processo, a Recorrente afirma que os débitos au tuados teriam sido compensados na DCTF e que a sua origem seriam os créditos reconhecidos judicialmente no Mandado de Segurança n.º 93.0011834-0. No Recurso Voluntário, apresentou vasta documentação que comprovaria a validade deste crédito judicial.

Entretanto, o procedimento adotado pela Recorrente, de compensação direta por meio de DCTF de crédito reconhecido judicialmente, não estava de acordo com a disciplina normativa da compensação vigente à época dos fatos geradores e da transmissão da DCTF.

Em um breve retrospecto, a compensação de tributos federais foi autorizada originariamente pelo art. 66 da Lei n.º 8.383/1991<sup>1</sup>, segundo o qual a compensação de tributos da mesma espécie e de mesma destinação constitucional poderia ser realizado de forma

---

<sup>1</sup> "Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)" (grifei)

autônoma pelo contribuinte em seus documentos fiscais e contábeis, independentemente de requerimento prévio. Nesses moldes, a compensação era realizada pelo sujeito passivo e declarada nos documentos fiscais correspondentes (DCTF, GFIP ou similares).

Contudo, essa disciplina legal foi alterada pelo art. 74 da Lei n.º 9.430/96, passando a ser exigido um requerimento prévio pelo interessado para a realização da compensação com quaisquer tributos e contribuições administrados pela Receita Federal. Vejamos a redação original deste dispositivo, vigente à época dos fatos geradores autuados e da transmissão da DCTF sob análise:

*"Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, **atendendo a requerimento do contribuinte**, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração." (grifei)*

Assim, diferentemente do que era viabilizado no regime anterior do art. 66 da Lei n.º 8.383/1991, com a disciplina introduzida pela Lei n.º 9.430/1996 o contribuinte não mais poderia proceder de forma autônoma com as compensações nos documentos fiscais (DCTF, GFIP ou equivalente). Passou a ser exigida a apresentação de requerimento prévio à Receita Federal.

Essa questão foi muito bem elucidada pelo então Ministro do Superior Tribunal de Justiça Teori Albino Zavascki, no voto proferido no Recurso Especial n.º 548.161, na qual analisou caso de contribuinte que solicitou compensação em ação judicial protocolada em 1998. Vejamos primeiramente a ementa deste julgado:

*"TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DECLARADO INCONSTITUCIONAL PELO STF. PRESCRIÇÃO. NOVA ORIENTAÇÃO FIRMADA PELA 1ª SEÇÃO DO STJ, NA APRECIÇÃO DO ERESP 423.994/MG. FINSOCIAL. COMPENSAÇÃO ENTRE TRIBUTOS DIFERENTES. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS. ÍNDICES.*

*1. A 1ª Seção do STJ, no julgamento do ERESP 423.994/MG, Min. Peçanha Martins, sessão de 08.10.2003, consagrou o seguinte entendimento, quanto ao prazo para pleitear a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação cuja cobrança foi declarada inconstitucional pelo STF: (a) se a declaração de inconstitucionalidade ocorreu em sede de ação de controle concentrado, o prazo de cinco anos inicia na data da publicação do respectivo acórdão; e (b) se a inconstitucionalidade foi declarada na via do controle difuso, o prazo quinquenal tem início na data da resolução do Senado Federal suspendendo a execução da norma (CF, art. 52, X). Inexistindo resolução do Senado, aplica-se a regra geral adotada para a repetição de tributos sujeitos a lançamento por homologação, qual seja, a de considerar como termo inicial do cinco anos da prescrição a data da homologação do lançamento. Adota-se o entendimento firmado pela Seção, com ressalva do ponto de vista pessoal.*

*2. **No regime da Lei 9.430/96, a compensação dependia de requerimento à autoridade fazendária, que, após a análise de cada caso, efetuaria ou não o encontro de débitos e créditos.** Essa situação somente foi modificada com a edição da Lei 10.637/02, que deu nova redação ao art. 74 da Lei 9.430/96, autorizando, para os tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, a compensação de iniciativa do contribuinte, mediante entrega de declaração contendo as*

*informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

3. **Tem-se, assim, que, à época da propositura da demanda (1998), não havia autorização legal para a realização da compensação pelo próprio contribuinte, sendo indispensável o seu requerimento à Secretaria da Receita Federal, razão pela qual o pedido veiculado na inicial não poderia, com base no direito então vigente, ser atendido.** Fica ressalvado, contudo, o direito da autora de proceder à compensação dos créditos na conformidade com as normas supervenientes.

4. *Recurso especial provido.*" (REsp 548.161/PE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/11/2003, DJ 09/12/2003, p. 235 - grifei)

Da íntegra do julgado acima depreende-se um claro histórico da legislação aplicável à compensação no âmbito federal, evidenciando a impossibilidade da compensação autônoma pelo sujeito passivo a partir de 27/12/1996:

*"2.À luz do quadro legislativo correspondente, e se atendendo à regra geral segundo a qual a lei aplicável à compensação é a vigente na data do encontro entre os débitos e créditos, resulta que (a) até 30.12.91, não havia, em nosso sistema jurídico, a figura da compensação tributária; (b) de 30.12.91 a 27.12.96, havia autorização legal apenas para a compensação entre tributos da mesma espécie, nos termos do art. 66 da Lei 8.383/91; (c) de 27.12.96 a 30.12.02, era possível a compensação entre valores decorrentes de tributos distintos, desde que todos fossem administrados pela Secretaria da Receita Federal e que esse órgão, a **requerimento do contribuinte, autorizasse previamente a compensação, consoante o estabelecido no art. 74 da Lei 9.430/96;** (d) a partir de 30.12.02, com a nova redação do art. 74 da Lei 9.430/96, dada pela Lei 10.637/02, foi autorizada, para os tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, a compensação de iniciativa do contribuinte, mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

*O pedido formulado na inicial, datada de 1998, está expresso nos seguintes termos: "que à impetrante seja reconhecido o direito em proceder com a compensação do valor pago indevidamente a título de FINSOCIAL, com impostos e contribuições devidos ao impetrado, conforme já pacificou o STJ, ratificado pelo Decreto-lei 2.138/96" (fls. 13). O Decreto mencionado regulamentava o art. 74 da Lei 9.430/96, estatuinto em pelo menos dois artigos que a compensação seria realizada pela própria Receita Federal — exigência que, conforme já se afirmou, não existia no regime do art. 66 da Lei 8.383/91:*

*Art. 1º, parágrafo único: A compensação será efetuada pela Secretaria da Receita Federal, a requerimento do contribuinte ou de ofício, mediante procedimento interno, observado o disposto neste Decreto.*

*(...)*

*Art. 3º A Secretaria da Receita Federal, ao reconhecer o direito de crédito do sujeito passivo para restituição ou ressarcimento de tributo ou contribuição, mediante exames fiscais para cada caso, se verificar a existência de débito do requerente, compensará os dois valores.*

**Tem-se, assim, que, à época da propositura da demanda (1998), não havia autorização legal para a realização da compensação pelo próprio contribuinte, sendo indispensável o seu requerimento à Secretaria da Receita Federal, que, após a análise de cada caso, efetuará ou não o encontro de débitos e créditos. O pedido veiculado na inicial não poderia, portanto, com base no direito então vigente, ser atendido.**

*Sobrevieram, contudo, as modificações legislativas acima aludidas, relativas à abrangência e ao procedimento da compensação. Sobreveio também a Lei Complementar 104/2001, que introduziu no Código Tributário o art. 170-A, segundo*

*o qual "é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial". Agregou-se, com isso, novo requisito para a realização da compensação tributária: a inexistência de discussão judicial sobre os créditos a serem utilizados pelo contribuinte na compensação.*

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

Inicialmente, no âmbito infralegal, a disciplina para a compensação trazida pela Instrução Normativa n.º 21/1997 (DOU 11/03/1997) conciliou os dois regimes trazidos pelos diplomas legais acima mencionados, autorizando a compensação por meio de documento fiscal somente de tributos da mesma espécie e destinação (art. 14), exigindo o requerimento prévio para a compensação de tributos de espécies distintas (art. 12).

Entretanto, para quaisquer dessas situações, o requerimento prévio era exigido em se tratando de indébito reconhecido por sentença judicial transitada em julgado (como no caso sob análise), com a devida comprovação da desistência da execução na via judicial (art. 17).

Vejamos a exata disciplina normativa:

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

(...)

*§ 7º **A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.***

(...)

*Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, **inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.***

(...)

*§ 6º **A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.***

(...)

*Art. 17. **Para efeito de restituição, ressarcimento ou compensação de crédito decorrente de sentença judicial transitada em julgado, o contribuinte deverá anexar ao pedido de restituição ou de ressarcimento uma cópia do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito e da respectiva sentença, determinando a restituição, o ressarcimento ou a compensação.** (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 73, de 15 de setembro de 1997)*

*§ 1º No caso de título judicial em fase de execução, a restituição, o ressarcimento ou a compensação somente poderão ser efetuados se o contribuinte comprovar junto à unidade da SRF a desistência, perante o Poder Judiciário, da execução do título judicial e assumir todas as custas do processo, inclusive os honorários advocatícios. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997)*

*§ 2º Não poderão ser objeto de pedido de restituição, ressarcimento ou compensação os créditos decorrentes de títulos judiciais já executados perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997)"*

Importante frisar que a disciplina da Instrução Normativa n.º 21/1997 acima transcrita é clara quanto aos casos semelhantes ao presente, que envolvem crédito reconhecido judicialmente por decisão judicial transitada em julgado. Em qualquer caso, o contribuinte deveria apresentar previamente pedido de restituição/ressarcimento e "*comprovar junto à unidade da SRF a desistência, perante o Poder Judiciário, da execução do título judicial e assumir todas as custas do processo, inclusive os honorários advocatícios*" (art. 17, §1º).

Cumprе mencionar que, como noticiado pela própria Recorrente, o procedimento normativo acima transcrito para o reconhecimento e compensação do crédito reconhecido judicialmente foi posteriormente seguido com a apresentação do Pedido de Restituição no processo n.º 13502.000428/00-07. Contudo, referido pedido inexistia à época da emissão da DCTF objeto deste auto de infração.

Assim, a legislação pátria não autorizava o procedimento adotado pelo Recorrente de compensar tributos da mesma espécie na própria documentação fiscal com créditos decorrentes de ação judicial antes do cumprimento dos requisitos trazidos à época pelo art. 17 da Instrução Normativa n.º 21/1997.

Nesse sentido já manifestou este E. Conselho:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1997, 1998*

*COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS DA MESMA ESPÉCIE. REGIME DO ART. 66 DA LEI 8.383, DE 1991. CRÉDITO DECORRENTE DE SENTENÇA JUDICIAL. NECESSIDADE DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU RESSARCIMENTO.*

*A compensação de tributos de mesma espécie com crédito decorrente de sentença judicial transitada em julgado, nos moldes do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, não podia ocorrer somente na contabilidade do contribuinte, sendo necessária a apresentação de pedido de restituição ou de ressarcimento, nos termos dos arts. 14 e 17 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997.*

*INFORMAÇÃO DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR PAGAMENTO. MATÉRIA ATINENTE À EXECUÇÃO DO JULGADO.*

*O pagamento efetuado após o lançamento corresponde à aceitação da exigência pelo contribuinte, que não mais compõe a lide administrativa. O recolhimento será alocado ao débito por ocasião da execução do julgado.*

*Recurso Voluntário Negado." (Número do Processo 11543.004121/2001-07. Data da Sessão 31/07/2014. Relator José Evande Carvalho Araujo. Acórdão n.º 1102-001.170 - grifei)*

*"Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL*

*Exercício: 1998*

*Ementa: COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA DE CRÉDITOS DECORRENTES DE DECISÃO JUDICIAL, Art. 12,*

*Os créditos de que tratam os arts. 2º e 3º, inclusive quando decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, serão utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado. (...) § 7º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art.17, (Instrução Normativa nº 21, de 10/03/1997, com a redação dada pela IN SRF no 73, de 15/09/1997)" (Número do Processo 13890.000579/2003-26. Data da Sessão 11/12/2008 Relator Marcos Vinicius Barros Ottoni. Acórdão n.º 191-00.068 - grifei)*

Desta forma, correto o Auto de Infração lavrado exatamente por considerar a DCTF apresentada como inexata, com a corresponde falta de recolhimento do tributo nela declarado vez que a legislação não autorizava a compensação de crédito reconhecido judicialmente antes da apresentação de pedido de restituição/ressarcimento à Receita Federal na forma do art. 17 da IN 21/1997.

Com isso, ausente fundamento legal ou normativo para a realização da compensação via DCTF como o feito pela Recorrente, deve ser mantido o Auto de Infração e a conclusão da decisão de primeira instância.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

## **Declaração de Voto**

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

Peço vênia à Ilustre Conselheira Relatora para divergir de seu abalizado voto, sob os fundamentos de fato e de direito que serão aduzidos abaixo.

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face da Recorrente, sob o fundamento de que o processo judicial que daria suporte para as compensações por ela formuladas não teria sido identificado pela Receita Federal do Brasil, consubstanciado na expressão "Proc Jud Não Comprovado" (fls. 26 e ss.).

Com efeito, não foram homologadas as compensações, **formalizadas por meio de DCTF**, dos **créditos de PIS** decorrentes de pagamentos realizados na vigência dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, do período de 1991 a 1994, com **débitos de PIS** referentes aos meses de janeiro de 1998 e março de 1998 a dezembro de 1998.

Impugnada a autuação fiscal (decorrente da falta de recolhimento dos tributos que o Recorrente pretendeu compensar), comprovou o Contribuinte a existência do Mandado

de Segurança consubstanciado no Processo nº 93.118340, Apelação nº 94.01.231290/BA que declarava inconstitucional a cobrança do PIS-Decreto.

A Ilustre Relatora, em seu voto, consignou que:

*Desta forma, correto o Auto de Infração lavrado exatamente por considerar a DCTF apresentada como inexata, com a corresponde falta de recolhimento do tributo nela declarado vez que não a legislação não autorizada a compensação de crédito reconhecido judicialmente antes da apresentação de pedido de restituição/ressarcimento à Receita Federal na forma do art. 17 da IN 21/1997.*

Entendeu desta forma por partir da assunção de que estar-se-ia tratando nos autos de uma compensação de crédito decorrente de sentença judicial, o que exigiria a apresentação de pedido de ressarcimento ou ressarcimento acompanhado de cópia da decisão transitada em julgado. A dicção da IN nº 21/1997 é clara nesse sentido:

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

(...)

**§ 7º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art.17.**

(...)

**Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, INDEPENDENTEMENTE DE REQUERIMENTO.**

(...)

**§ 6º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.**

(...)

**Art. 17. Para efeito de restituição, ressarcimento ou compensação de crédito decorrente de sentença judicial transitada em julgado, o contribuinte deverá anexar ao pedido de restituição ou de ressarcimento uma cópia do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito E DA RESPECTIVA SENTENÇA, DETERMINANDO A RESTITUIÇÃO, O RESSARCIMENTO OU A COMPENSAÇÃO. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997)**

**§ 1º No caso de título judicial em fase de execução, a restituição, o ressarcimento ou a compensação somente poderão ser efetuados se o contribuinte comprovar junto à unidade da SRF a desistência, perante o Poder Judiciário, da execução do título judicial e assumir todas as custas do processo, inclusive os honorários advocatícios. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997)**

**§ 2º Não poderão ser objeto de pedido de restituição, ressarcimento ou compensação os créditos decorrentes de títulos judiciais já executados perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997)"**

Como se vê claramente, na Instrução Normativa, a compensação de crédito decorrente de sentença judicial exige que se anexe ao pedido cópia da **sentença que determine a restituição, o ressarcimento ou a compensação** deste crédito tributário - é dizer, a sentença deve possuir, em sua parte dispositiva, provimento condenatório da Fazenda Pública, consubstanciado em título executivo judicial, cujo conteúdo é a obrigação do Estado de restituir, ressarcir ou compensar determinados valores apurados judicialmente ou em posterior liquidação.

Poder-se-ia dizer, à primeira vista, que este seria exatamente o caso dos autos, pois há: i) pedido de compensação; ii) com base em sentença judicial transitada em julgado. Além disso, toda a discussão nos autos, inclusive as manifestações de defesa da Recorrente e as decisões presentes se dão em torno de uma sentença judicial que autorizou a compensação.

Compulsando a decisão judicial, todavia, verifica-se que não é o caso dos autos.

Isso se dá em razão da verificação de que, relativamente à aplicabilidade do §6º do art. 14 da IN nº 21/1997 c/c art. 17 do mesmo diploma, conforme consta da decisão judicial proferida no Mandado de Segurança em comento, **a Recorrente não obteve autorização judicial expressa para realizar as compensações em questão**. Pelo contrário, o juiz expressamente afirmou que não estava autorizando tal compensação - senão vejamos:

**Analizando a primeira hipótese, chega-se à conclusão de serem realmente inconstitucionais os DLs 2445/88 e 2449/88.**

(...)

*Fixado isto, importa saber se é possível determinar à autoridade coatora compensar os valores recolhidos a maior com os débitos vencidos ou vincendos do PIS ou de outros impostos federais.*

**Em primeiro lugar, a via mandamental é inadequada para este pedido.**

(...)

*Do exposto, e pelos mais que dos autos consta, **JULGO PROCEDENTE EM PARTE a mandamental, no sentido de APENAS garantir às Impetrantes o pagamento da contribuição***

**para PIS nos moldes da Lei Complementar nº 07/70 (alterada pelas Lei Complementares nºs 17/73 e 26/75), por inconstitucionais os Decretos-leis 2445 e 2449, de 1988”.**

Como se vê, o provimento foi apenas no sentido de reconhecer a inconstitucionalidade da exigência do PIS-Decreto, declarando-a para todos os efeitos, mas sem incluir parcela condenatória no dispositivo (veja-se que se trata de Mandado de Segurança, cuja natureza mandamental do provimento já, via de regra, dispensa ação executiva, o que tornaria despicienda qualquer espécie de condenação). A sentença proferida nesse processo judicial não concedeu a segurança na parte relativa às compensações, e sim apenas quanto ao reconhecimento da inconstitucionalidade da exigência de PIS com base Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Assim sendo, ao declarar a inconstitucionalidade da cobrança do PIS-Decreto, o juiz o faz com efeitos *ex tunc*, salvo na ocorrência de modulação dos efeitos da decisão, com a eficácia prática de afetar os pagamentos pretéritos realizados pelo Contribuinte e tornando-os, para todos os fins de direito, **indevidos**.

Portanto, ao compensar os pagamentos indevidos (com respaldo da declaração de inconstitucionalidade), o contribuinte faz isso não com respaldo em um provimento condenatório, mas com base na eficácia retroativa da decisão declaratória transitada em julgado. Assim fazendo, compensa créditos de pagamento indevido, e não créditos decorrentes de sentença judicial que determinou a compensação.

Frise-se que não há, no caso, sentença determinando a restituição, ressarcimento e compensação, o que é expressamente exigido pelo art. 17 da IN nº 21/1997 para que o procedimento de compensação exija a juntada de pedido acompanhado de cópia da decisão. Desse modo, o caso em tela não se insere na hipótese do art. 14, §6º da IN nº 21, 1997, mas sim no caso delineado em seu *caput* - por se tratar apenas de pagamento indevido -, afastando a necessidade de requerimento específico, e franqueando ao contribuinte o direito de fazer a compensação diretamente na sua DCTF, como seu deu na presente situação.

Assim sendo, a forma adotada para compensar o tributo estava plenamente de acordo com a jurisprudência deste CARF, como se verifica das ementas colacionadas abaixo:

*“DIFERENÇAS APURADAS ENTRE O ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO. A falta ou insuficiência de recolhimento IRPJ, não confessada, constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE. A partir de outubro de 2002 a compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos ou contribuições com crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela RFB deve ser efetuada necessariamente mediante a apresentação da Declaração de Compensação. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DA MESMA ESPÉCIE. REQUISITOS. A compensação de indébitos tributários visando extinguir crédito tributário da mesma espécie e destinação constitucional, conquanto prescindida de formalização de pedido, para ter validade, deve ser devidamente declarada em DCTF antes do início da ação fiscal ou, no mínimo, demonstrado que a compensação foi procedida em sua contabilidade”. (CARF, Acórdão nº 1401-001.450, Conselheiro Relator ANTONIO BEZERRA NETO, julgado em 10.12.2015.)*

“COMPENSAÇÃO FORMALIZADA EM DCTF. CRÉDITO RECONHECIDO EM AÇÃO JUDICIAL. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO. Apenas a partir da edição da IN SRF nº 323/2003, que adicionou o parágrafo 6º ao art. 21 da IN SRF nº 210/2002, passou a ser exigida a apresentação de Declaração de Compensação para a realização da compensação entre tributos da mesma espécie. Antes disso, a compensação poderia ser concretizada diretamente na DCTF (...). (CARF, Acórdão nº 3403-002.647, Conselheiro Relator IVAN ALLEGRETTI, julgado em 19.03.2014)

À guisa de conclusão verifica-se que:

- 1) O Mandado de Segurança **não** determinou a compensação de créditos tributários, limitando-se a declarar a inconstitucionalidade do PIS-Decreto.
- 2) Com base nisso, o contribuinte compensou os pagamentos que se tornaram retroativamente indevidos pelo provimento declaratório com eficácia *ex tunc*.
- 3) Em não se tratando de compensação com base em provimento judicial condenatório, não há que se aplicar o art. 14, §6º e 17 da IN nº 21/1997.
- 4) Recaindo o caso na hipótese do art. 14, *caput* da IN nº 21/1997, pode o contribuinte compensar os tributos diretamente na DCTF.
- 5) Constatando-se nos autos que tal compensação foi efetivamente feita na DCTF, não há qualquer óbice que se oponha a ela.

Ante o exposto, e forte nessas razões e com a devida vênia em relação ao entendimento da I. Relatora, voto por dar PROVIMENTO INTEGRAL ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

É como voto.

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto