



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13888.000832/2008-03  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3001-001.058 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 11 de dezembro de 2019  
**Recorrente** SCRATCH INDUSTRIA E COMERCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 30/11/2003, 31/12/2003

DCOMP. COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. COMPENSAÇÃO VEDADA. INCIDÊNCIA DO ART. 170-A.

É indevida a compensação de débito com base em decisão judicial que não autorizou o exercício deste direito antes do seu trânsito em julgado.

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Estando vedada a compensação por expressa disposição legal, correta a aplicação da multa isolada, no percentual de 75%, nos termos do que dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430/96, c/c os arts. 18 da Lei nº 10.833/2003 e 170-A do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

**Relatório**

Trata o presente processo de lançamento para a aplicação da multa isolada, em decorrência de compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo,

expressamente vedada por ter sido promovida antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o relatório da decisão de piso:

“Contra o estabelecimento em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls.03/09, para constituir o crédito tributário, no valor de R\$ 7.896,51, pela aplicação da multa isolada de 75% sobre os débitos do PIS-Faturamento (código de receita: 8109-2), discriminados às fls. 08/09, cujas compensações não foram homologadas, em razão da ação judicial n.º 1999.61.09.001493-2, informada na Dcomp como origem do crédito compensado, não ter ainda transitado em julgado, consoante processo administrativo n.º 10865.001506/2004-51, protocolizado em 04/11/2004.

O enquadramento legal foi efetuado como se segue:

*"Art. 18 da Medida Provisória n.º 135, de 30/10/2003.*

*Art. 170-A da Lei 5172/66 (CTIV)."*

Tempestivamente, a contribuinte apresentou, em 14/03/2008, impugnação, fls.37/51, alegando, em apertada síntese, que: a) foi beneficiária de decisão proferida em sede de mandado de segurança impetrado por associação de classe albergando o direito à compensação de recolhimentos indevidos a título da contribuição para o PIS; b) em 23/05/2001, restou proferida sentença de mérito, concedendo a segurança pleiteada, possibilitando aos associados da Associação Comercial e Industrial de Americana a compensação de indêbitos tributários de contribuições ao PIS com tributos outros administrados pela Secretaria da Receita Federal; c) em 25/04/2005, a impugnante fora intimada do despacho decisório que não homologou a compensação declarada; d) o Auto de Infração atenta contra a lei e aos princípios da moralidade e segurança jurídica; e) é inequívoca a absoluta nulidade do presente Auto de Infração; f) a impugnante não pode ser autuada de uma compensação que está sendo discutida na esfera administrativa, violando os princípios da isonomia, da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal; g) discorre sobre a inaplicabilidade do artigo 170-A do CTN; h) efetuou compensação de acordo com a legislação III aplicada ao presente caso, pois amparou-se em sentença de mérito concessiva de segurança, da qual é beneficiária e ainda porque referido crédito tributário já fora reiteradamente reconhecido tanto pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal e pelo Senado Federal; i) não obstante a decisão tenha imposto a observância do artigo 170-A do CTN, incluído pela Lei Complementar n.º 104, de janeiro de 2001, não estaria impedida da imediata compensação dos valores pagos indevidamente; j) aplica-se a lei vigente no momento de sua concretização e em matéria de compensação de indêbitos tributários há de reger-se pela legislação em vigor à época de cada pagamento indevido e não à data da efetivação das compensações; k) apresenta toda a documentação referente à compensação efetuada com base na decisão exarada no processo n.º 1999.61.09.001493-2, esclarecendo que, reconhecido o crédito a seu favor pela decisão judicial, usufruiu de seu direito adquirido quando do recolhimento indevido, não obstante o *decisum* tenha imposto a observância do artigo 170-A do CTN; l) condicionar a compensação ao trânsito em julgado da impetração significaria converter o *mandamus* em algo próximo das ações de repetição de indébito. Ao final, requer seja julgado insubsistente e improcedente o presente Auto de Infração, decretando-se a anulação e extinção em face das ilegalidades apontadas no presente recurso”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - SC (DRJ/ Ribeirão Preto) considerou improcedentes as arguições feitas pela então impugnante, por meio do Acórdão n.º 14-22.315 – 5ª Turma da DRJ/RPO (doc. fls. 082 a 085)<sup>1</sup>, mantendo integralmente a penalidade aplicada, em decisão assim ementada:

<sup>1</sup> Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

" ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/11/2003, 31/12/2003

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO.

É procedente a imposição de multa de ofício nos casos de compensação indevida, em razão de indébitos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado.

Lançamento Procedente”.

A recorrente apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário (doc. fls. 089 a 098) em 13/05/2009, como se extrai do carimbo de recebimento apostado pela unidade local (fls. 089), por meio do qual, basicamente reiterando o já arguido em sua Impugnação, contesta a decisão de primeira instância, alegando, em síntese, que:

- a) foi impetrado o Mandado de Segurança Coletivo n.º 1999.61.09.001493-2, pela Associação Comercial e Industrial de Americana, em defesa de interesses e direitos de seus associados, para assegurar-lhes a compensação de indébitos tributários decorrentes de pagamentos indevidos exigidos de forma ilegal e inconstitucional, na forma dos Decretos-Leis n.º 2.445 e 2.449, de 1988, como o declarou o Supremo Tribunal Federal - RE 148.754-2/RJ, e, à vista da sentença favorável, formalizou as declarações de compensação;
- b) não homologada a compensação, ingressou com Manifestação de Inconformidade suspendendo a exigibilidade do crédito, de forma que *“resta inequívoca a absoluta nulidade do presente Auto de Infração”*, uma vez que *“se a Autoridade Administrativa entendeu por indevida a compensação declarada pela requerente e proferiu decisão devidamente fundamentada, indeferindo a compensação efetuada e garantiu o direito a interposição da competente Manifestação de Inconformidade e bem como o devido processo administrativo regulamentado pelo Decreto n.º 70.235/72, não pode de maneira arbitrária efetuar a cobrança de uma multa isolada e o conseqüente lançamento de ofício referente a valores que ainda estão sendo discutidos”*;
- c) não há qualquer irregularidade nos procedimentos compensatórios realizados, pois teria realizado ou a compensação dos indébitos advindos do recolhimento indevido da Contribuição ao PIS com o devido amparo judicial, ainda porque o referido crédito tributário já teria sido reiteradamente reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal;
- d) *“quanto a observância do artigo 170-A, do Código Tributário Nacional disposta na r. sentença de mérito proferida no mandamus coletivo, é de se destacar que a matéria encontra-se sub judice, por força de Recurso de Apelação interposto pela impetrante (associação de classe), tendo em vista tratar-se de hipótese em inaplicável o mencionado dispositivo legal”*, tendo em conta que *“usufruiu a requerente de direito adquirido quando do recolhimento indevido, observando, ainda, as diretrizes já firmadas pelos Tribunais Superiores, não obstante o decisum tenha imposto a observância do artigo 170-A, do Código Tributário Nacional”* (grifei); e

- e) o referido art. 170-A procura “vedar o aproveitamento de tributo que seja objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, o que absolutamente não é o caso dos tributos aqui discutidos (contribuição ao PIS por força dos Decretos-lei n.º 2.445 e 2.449, ambos de 1988), já declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, com efeito erga omnes”.

Com estes argumentos, entendendo comprovada a regularidade dos procedimentos compensatórios adotados bem como a liquidez e certeza do crédito compensado, “que não depende do trânsito em julgado da decisão judicial, sendo assim demonstrada a irregularidade da aplicação da multa em cobro, bem como a improcedência da decisão de primeira instância, requer que seja dado provimento ao presente Recurso, a fim de extinguir o presente auto de infração, para os devidos fins de direito”.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

### *Competência para julgamento do feito*

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015<sup>2</sup>.

### *Conhecimento do Recurso*

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento. Há arguição preliminar de nulidade a qual se analisa a seguir, previamente à análise do mérito.

### *Preliminar de nulidade do Auto de Infração*

Como visto, cuida o presente processo de litígio instaurado pela discordância da recorrente quanto à lavratura de Auto de Infração aplicando multa isolada pela compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo, promovida antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Segundo a fiscalização, a contribuinte apresentou Declarações de Compensação (DCOMP) em diversas datas pleiteando a compensação de débitos com créditos oriundos de

<sup>2</sup> Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

(...)

ação judicial, mas a unidade não homologou as compensações, pois a ação judicial, informada na DCOMP como origem do crédito, não teria transitado em julgado, procedimento vedado em conformidade com o art. 170-A da Lei nº 5.172/66.

A recorrente inicialmente aponta suposta nulidade do Auto de Infração, sustentando que teria sido arbitrária a cobrança da multa, tendo em conta que, ao entender indevida a compensação declarada e proferir decisão fundamentada indeferindo a compensação, teria garantido o direito a interposição da competente Manifestação de Inconformidade.

Nessa matéria, não está com a razão a recorrente, como se demonstrará a seguir.

Nulidades no processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de decisões ou despachos lavrados ou proferidos por pessoa incompetente ou dos quais resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte.

As nulidades são declaradas com vistas a expurgar do mundo jurídico atos que tenham sido executados com vícios formais, ou seja, com ausência de condição ou requisito de forma indispensável à sua validade, ou com preterição do direito de defesa, quando se constata a ocorrência de inequívoco prejuízo à parte no exercício de seu direito de defesa.

Assim, se não houver prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, ou ainda o cerceamento do direito de defesa, não há de se falar na sua invalidação.

No caso em comento, não há qualquer vício ou mácula que possa eivar de nulidade o Auto de Infração. O lançamento foi efetuado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício de sua competência e atribuição legais e com observância à todas as formalidades prescritas. A autuação decorreu da constatação de prática legalmente tipificada como infração, a qual se subsume à penalidade prevista no art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, também de 2003, c/c art. 170-A da Lei nº 5172/66, enquadramento utilizado pela autoridade aduaneira no Auto de Infração. Ademais, a recorrente tem exercido com plenitude o seu direito de defesa.

Improcedente, portanto, a arguição de nulidade.

### *Análise do mérito*

O que chega à apreciação desta c. Turma, no mérito, é a aplicação de penalidade pecuniária estabelecida pelo art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, também de 2003, c/c art. 170-A da Lei nº 5172/66<sup>3</sup>, decorrente da compensação indevida

<sup>3</sup> MP nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à **imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal**, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 2 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(.) .

§2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso. (..) (Grifou-se)

### **Lei nº 5.172/66**

“Art. 170-A. Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, **antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial**. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

promovida pela recorrente originária de crédito oriundo de decisão judicial não transitada em julgado, expressamente vedada pelo art. 170-A do CTN.

Como já relatado acima, a recorrente teria registrado declarações de compensação cujos créditos seriam oriundos da ação judicial n.º 1999.61.09.001493-2, informada nas DCOMP como origem do crédito compensado, não transitada em julgado, consoante processo administrativo n.º 10865.001506/2004-51. E foi com base nesses fundamentos que foi lavado o combatido Auto de Infração, com a cobrança da multa isolada.

No sentir deste Conselheiro, não há qualquer fundamento para reforma da decisão recorrida.

É inconteste que a ação judicial informada como origem do crédito ainda não teria transitado em julgado, quando da transmissão das DCOMP, como afirmado pela própria recorrente. Aliás, a sentença judicial que concedeu a segurança, juntada aos autos pela recorrente, assim também o alertou, sendo contudo desconsiderado pela empresa (*verbis*):

**PROCESSO N.º 1999.61.09.001493-2 MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO**

*“Isto posto, CONCEDO A SEGURANÇA, no sentido de reconhecer que os associados da parte impetrante não se sujeitaram às alterações ocorridas na sistemática do PIS, levadas a efeito através dos Decretos-lei 2445/88 e 2449/88, continuando submetidos às Leis Complementares 07/70 e 17173, podendo compensar seu crédito com o próprio PIS vincendo, ou outros tributos e contribuições sociais da mesma espécie (mesma destinação orçamentária) ou, ainda, administrados pela Secretaria da Receita Federal, com incidência de correção monetária e juros na forma acima estipulada.*

*No caso em questão, em face da redação do art. 170-A do Código Tributário Nacional, nos termos da Lei Complementar 104, de 10 de janeiro de 2001, a compensação somente poderá ser realizada após o trânsito em julgado da presente decisão.*

*A autoridade fiscal manterá o direito de fiscalizar e verificar as operações de compensação ora autorizadas, podendo/devendo tomar as medidas cabíveis caso ocorra desrespeito aos limites da presente decisão” (Grifei).*

Além disso, o art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, é expresso ao estabelecer a imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida, quando o crédito não é passível de compensação por expressa disposição legal, e o art. 170-A do CTN expressamente veda a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Correta então a decisão recorrida. Foi exatamente este o fundamento utilizado pela autoridade julgadora de primeira instância para considerar improcedente a impugnação, como se extrai do voto condutor do julgado (fls. 084 e ss. – grifei):

*“Neste foro, o julgamento é instruído à luz da legislação tributária vigente. A fonte do direito na seara administrativa é a lei. Portanto, ao contrário do que assevera a interessada, a autuação fiscal sob exame não é nula, pois se baseou em fundamentação de direito e de fato, conforme veremos a seguir.*

*A interessada alega inexistir fato a ensejar a aplicação de penalidade, pois as compensações efetuadas ainda estão pendentes de julgamento nos autos do processo administrativo n.º 10865.001506/2004-51. Em linhas gerais, a contribuinte cita o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003.*

*Tal assertiva, contudo, não lhe assiste razão.*

*O presente lançamento (espécie do qual é gênero a multa isolada) está amparado na legislação tributária e é ato administrativo vinculado (CTN, art. 142, parágrafo único). Dessa forma, o fato de o despacho decisório que indeferiu o pedido de compensação encontrar-se com exigibilidade suspensa não tem o condão de evitar o lançamento da multa. Ao contrário, embora ainda esteja sob análise, o despacho decisório continua existente e válido. Apenas está sustada a cobrança dos débitos confessados até que seja proferida decisão definitiva acerca da declaração de compensação. Por outro lado, nenhum impedimento há concernente à constituição do crédito tributário em questão.*

*Atente-se, ainda, ao fato de que o lançamento antes da decadência do poder/dever de constituí-lo é imprescindível e indisponível. Portanto, se não há nenhum impedimento, há, ao contrário disso, o dever em se constituir o crédito tributário.*

(...)

*Com efeito, o lançamento decorreu da compensação de débitos (PIS/PASEP) de sua responsabilidade com créditos relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), concernente a pagamentos efetuados entre 01/09/1989 a 31/12/1995, pleiteados mediante a ação judicial n.º 1999.61.09.001493-2 sem o devido trânsito em julgado.*

*Como motivação para o lançamento foi indicado que a DRF/Limeira, por intermédio do Despacho Decisório proferido no processo n.º 10865.001506/2004-51, não homologou as compensações sob exame, pois a ação judicial, informada como origem do crédito compensado, não havia transitado em julgado, consoante dispõe o artigo 170-A da Lei n.º 5.172/66 (CTN).*

(...)

Em relação à alegação de que as compensações foram legalmente realizadas, equivocou-se a interessada, visto que **há expressa vedação legal para compensação com tributo objeto de discussão judicial antes do trânsito em julgado da respectiva ação, o que já foi, inclusive, objeto de exame nos autos do processo administrativo n.º 10865.001506/2004-51. Impõe-se destacar, ainda, que o lançamento das multas isoladas tem amparo legal, conforme se verifica no disposto no art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003.**

### *Conclusões*

À vista de todo o exposto, VOTO por rejeitar a preliminar de nulidade e negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Luis Felipe de Barros Reche