



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



**Processo nº** 16168.720004/2018-72  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-011.113 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de setembro de 2021  
**Recorrente** BRAMPAC S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/03/2015 a 31/07/2015

AÇÃO JUDICIAL COM MESMO OBJETO. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA CONFIGURADA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois da instauração do processo administrativo fiscal, com o mesmo objeto deste, cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da controvertida no processo judicial. Aplicação da Súmula CARF nº 01.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO NOS CASOS DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Os percentuais da multa exigíveis em lançamento de ofício são determinados expressamente em lei, sendo sua aplicação obrigatória em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o processo administrativo fiscal.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. FALTA DE DECLARAÇÃO EM DCTF. LANÇAMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da COFINS de débito não declarado, constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração para a constituição do crédito tributário.

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

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. FALTA DE DECLARAÇÃO EM DCTF. LANÇAMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento de PIS de débito não declarado, constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração para a constituição do crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte o recurso voluntário e, na parte conhecida, negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Jose Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de processo formalizado para tratamento do Auto de Infração resultante do procedimento de revisão de declarações realizado junto à contribuinte BRAMPAC S/A (Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 0811300-2018-00140), procedimento esse que apurou irregularidades em Declaração de Compensação apresentada pela Interessada.

A autuação teve por base a insuficiência de recolhimento de débitos de Contribuição para o PIS/Pasep (PIS) e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) indevidamente compensados na seguinte Declaração de Compensação apresentada por meio de formulário:

- Declaração de Compensação protocolada em 23/02/2016, compensando débitos no valor total de R\$ 146.097,34 e controlada no processo n.º 13897.720095/2016-51.

Essa autuação resultou nos lançamentos de ofício com valor total do crédito tributário constituído de R\$ 41.964,20 (PIS) e R\$ 193.287,90 (Cofins), incluídos os valores devidos a título de principal, multa e juros.

Os valores lançados encontram-se fundamentados e detalhados no Termo de Verificação Fiscal (fls. 23 a 25) e nos Autos de Infração (fls. 2 a 22), acrescidos das correspondentes parcelas relativas à multa de ofício de 75% e aos acréscimos legais, bem como nos demais termos e documentos que instruem os autos.

Reproduzimos, do Termo de Verificação Fiscal, os seguintes trechos:

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

(...)

Dos Fatos

Trata-se de declaração de compensação, protocolada em papel em 23/02/2016, com créditos de terceiros, e débitos de PIS e COFINS, considerada como não declarada, vejamos: (...)

O contribuinte procura compensar diversos débitos de PIS/COFINS não declarados em DCTF com crédito de terceiros, vedado pela legislação.

De acordo com o parecer em que se analisou a compensação acima, constatou-se que a declaração de compensação foi considerada “não declarada”, tendo em vista ser os créditos de terceiros.

Para melhor fundamentação, transcreve-se abaixo excertos dos dispositivos relacionados:

*Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de Novembro de 2012:*

*Art. 41 (...)*

*Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:*

*I - o crédito que:*

*a) seja de terceiros;*

*§ 4º A Declaração de Compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*

*Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010:*

*“Art. 2º Deverão apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Mensal (DCTF Mensal):*

*I - as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as equiparadas, as imunes e as isentas, de forma centralizada, pela matriz;*

*CTN - LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966:*

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.*

Fica ressalvado o direito da Fazenda Nacional de proceder novas verificações em virtude de outros fatos supervenientes não observados nesta oportunidade, inclusive no período objeto da presente verificação.

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavro o presente Termo em 02 (duas) vias de igual forma e teor, cuja ciência ao sujeito passivo dar-se-á via postal ou domicílio tributário eletrônico.

(...)

A Brampac tomou ciência das autuações em 31 de outubro de 2018, por meio do seu Domicílio Tributário Eletrônico, e protocolou sua defesa em 29 de novembro de 2018 (fls. 31 a 52), que veio acompanhada basicamente dos seguintes anexos (fls. 53 a 336): cópia do Parecer Seort/DRF/OSA nº 159/2016 e da declaração de compensação apresentada pela Interessada; cópia de decisões da Delegacia da Receita Federal em Nova Iguaçu/RJ e da Superintendência Regional da Receita Federal/7ª Região Fiscal, relacionadas com créditos pleiteados pela empresa Nitriflex S.A. Indústria e Comércio (Nitriflex); cópia de Acórdão do CARF relacionado com crédito oriundo da Nitriflex; e cópia de decisões e de outros atos judiciais envolvendo a Nitriflex.

Passamos, agora, a descrever resumidamente o conteúdo da peça de defesa apresentada pela Brampac (transcrevem-se trechos - destaques do original):

(...)

C. – PRELIMINARMENTE. DA NULIDADE DA DECISÃO ADMINISTRATIVA QUE CONSIDEROU A COMPENSAÇÃO COMO “NÃO DECLARADA”.

7. O presente auto de infração decorre da decisão proferida no PA 13897.720095/2016-51 que considerou como não declarada a compensação efetuada pela impugnante com crédito de IPI da coligada Nitriflex S/A (doc. 01).

8. Sucede que a decisão que considerou a compensação como “não declarada” foi proferida por autoridade incompetente, sendo, portanto nula.

9. Tendo em vista que essa autoridade sequer concedeu à impugnante o direito de interpor manifestação de inconformidade, a nulidade em questão somente poderá ser apreciada neste feito. E, sendo reconhecida a nulidade da decisão que considerou a compensação como não declarada, deverá, como consequência, ser reconhecida a nulidade da autuação.

10. Os débitos da impugnante exigidos no auto de infração foram compensados com os créditos da Nitriflex S/A, com base na IN/SRF21/97, cuja redação era a seguinte:

(...)

11. A impugnante e a Nitriflex S/A Indústria e Comércio seguiram rigorosamente o que dispõe o art. 15, e §§, da IN/SRF 21/97, protocolando a declaração de compensação na ARF de Cotia/SP, que possui caráter informativo, e também perante a DRF de Nova Iguaçu/RJ (ARF de Duque de Caxias/RJ), que possui competência absoluta para analisar (doc. 02).

12. Ocorre que a DRF de Osasco, ignorando o regramento acima, apreciou a compensação, por meio de decisão nula (doc. 01).

13. O Decreto 70.235/72 é claro no sentido de que são nulas as decisões administrativas proferidas por autoridade administrativa incompetente. E a nulidade alcança todos os atos posteriores que dele dependam, inclusive esta autuação.

14. O CARF analisou recentemente compensações realizadas por outra contribuinte com o crédito da empresa Nitriflex, tendo reconhecido a nulidade da

decisão proferida pela DRF do domicílio da devedora e fixado a competência da DRF de Nova Iguaçu (PA 11516.002705/2004-18 – doc. 03):

[...]

15. Assim, a nulidade das decisões proferidas por autoridade absolutamente incompetente, por via de consequência, macula por completo o presente auto de infração.

#### D – RAZÕES PARA CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO.

##### D.1 – DA REGULARIDADE DAS COMPENSAÇÕES DOS DÉBITOS EXIGIDOS NO AUTO DE INFRAÇÃO.

16. Como já exposto, o crédito tributário exigido no auto de infração decorre de compensações tributárias feitas pela impugnante em 02/2016 com crédito de IPI da empresa coligada Nitriflex S/A Indústria e Comércio (doc. 04), as quais a RFB indevidamente considerou como não declaradas, ao argumento de que seria vedada a compensação com crédito de terceiros e que haveria suposto exaurimento do crédito.

17. O crédito de IPI utilizado nas compensações foi definitivamente reconhecido por decisão transitada em julgado nos autos do MS 98.0016658-0 (doc. 05).

18. A homologação do crédito pela RFB ocorreu no ano de 1999, nos autos do PA n.º 10735.000001/99-18 e apenso 10735.000202/99-70, quando se permitiu a compensação com quaisquer débitos administrados pela RFB. A impugnante foi parte no pedido de homologação do crédito, onde se requereu a compensação de seus débitos (doc. 06).

19. Nos despachos decisórios n.º 997/00 e 825/99, proferidos nos Processos Administrativos n.º 10735.000001/99-18 e apenso 10735.000202/99-70, respectivamente, foi consignado pela RFB que o crédito deveria ser restituído na modalidade compensação tributária, observando a regulamentação dada pela IN/SRF n.º 21/97, a qual, em seu art. 15, expressamente permite a compensação com débitos de terceiros (doc. 07).

20. Antes de serem proferidos esses despachos decisórios o PA10735.000001/99-18 foi remetido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Nova Iguaçu/RJ para a Superintendência da Receita Federal do Brasil da 7ª Região Fiscal, por meio do MEMO GABINETE/DRF/NIG/Nº 103/99, a qual proferiu o Parecer n.º 69/99, no seguinte sentido (doc.08): (...)

21. Foi a partir dessas orientações da própria Receita Federal do Brasil que a Nitriflex e a impugnante, mediante o cumprimento das formalidades previstas na IN/SRF 21/97, efetuaram as compensações.

22. Quando as compensações foram efetuadas também havia decisão judicial proferida no MS n.º 2001.51.10.001025-0, impetrado pela Nitriflex, assegurando o procedimento. O acórdão proferido pelo TRF da 2ª Região assegurando tal direito transitou em julgado em 2003.

23. Em 2005 a Fazenda Nacional ajuizou uma ação rescisória (autos n.º 2005.02.01.007187-2) alegando que o MS deveria ser novamente sentenciado (doc. 09). Segundo a Fazenda Nacional, o TRF da 2ª Região não poderia ter concedido a

segurança em sede de apelação, pois a sentença do MS foi de extinção sem resolução de mérito.

24. Em que pese não ter sido proferida nenhuma decisão liminar nessa ação rescisória suspendendo a decisão do Mandado de Segurança, a Fazenda Nacional nunca cumpriu a coisa julgada do MS.

25. Sucede que em 13/07/2016, mais de 13 (treze) anos de vigor da sentença mandamental, essa ação rescisória foi julgada pelo TRF da 2ª Região.

O TRF da 2ª Região, indo muito além do que a Fazenda Nacional pediu, julgou a ação rescisória procedente e, ainda, denegou a segurança no MS (algo que a FN não pediu – doc. 10).

26. Diante dessa flagrante nulidade a empresa Nitriflex opôs embargos de declaração (doc. 11) e, após, requereu a desistência do MS (doc.12). A desistência foi requerida porque a Fazenda Nacional nunca cumpriu a coisa julgada do MS, nos 13 (treze) anos em que vigorou, e acabou realizando um julgamento de mérito do próprio MS, de forma ilegal, inesperada e sem ter conhecimento de tudo o que ocorreu nesses 13 (treze) anos. Neste ínterim, a própria Administração Pública reconheceu o direito à compensação, o que por si só torna prejudicado o MS, que era preventivo. Tendo o E. TRF da 2ª Região apreciado o próprio mérito do MS, é competente para apreciar o pedido de desistência e deverá observar a jurisprudência firmada pelo E. STF no RE n.º 669.367/RJ, segundo a qual a parte impetrante pode pedir a desistência do MS a qualquer momento, ensejando o seu julgamento sem resolução de mérito. Com isto, prevalece todas as decisões administrativas que asseguram a compensação.

27. A partir do julgamento da ação rescisória os órgãos de julgamento vêm alegando que a partir de 07/2016 “não mais se encontra em vigor a decisão do MS 2001.51.10.001025-0 que assegurava a compensação do crédito com débitos de terceiros”. Ora, imoralidade pura do fisco federal que, nos 13 (treze) anos de vigor da coisa julgada do MS nunca a cumpriu, chegando ao absurdo de considerar compensações como “não declaradas” mesmo existindo decisões administrativas e judiciais autorizando os procedimentos.

28. De todo modo, no presente caso a compensação foi efetuada pela impugnante em 23/02/2016, quando estava em pleno vigor a decisão do MS 2001.51.10.001025-0 e todas as decisões administrativas que autorizaram as compensações, logo, Receita Federal não poderia deixar homologá-las. Muito menos considera-las como “não declaradas”, sem conceder direito a recurso, e lavrar auto de infração com imposição de multa isolada.

29. As compensações entre o crédito da Nitriflex e os débitos da impugnante foram efetuadas – E TAMBÉM APRECIADAS PELA RFB – quando a coisa julgada do MS n.º 2001.51.10.001025-0 vinculava o conflito de interesses no sentido de autorizar os procedimentos. De um lado havia o ato do contribuinte de efetuar uma compensação com amparo judicial e, de outro, o ato ilegal da Receita Federal do Brasil de negar uma compensação autorizada judicialmente.

30. Ora, essa situação não pode levar ao entendimento de que a compensação e consequentemente a extinção do crédito tributário foi irregular. Qual era a obrigação da RFB ao apreciar a compensação da impugnante? Cumprir a decisão judicial e homologar o procedimento!

31. A coisa julgada e os atos validamente praticados com fulcro na coisa julgada não podem ser, todos, indistintamente desfeitos ou desconsiderados, especialmente quando se reconhece que a decisão vigeu por mais de uma década autorizando o procedimento compensatório. Merece destaque a recente r. decisão da 11ª Vara Cível Federal de São Paulo proferida no Processo n.º 5001886-30.2018.4.03.6100, que versa do mesmo assunto ora tratado (compensação com o mesmo crédito realizada por outra contribuinte – doc. 13): (...)

32. No presente caso, o direito da impugnante encontra-se acobertado pelo direito adquirido e ato jurídico perfeito. São direitos que na CF/88 têm o mesmo valor que a coisa julgada. Todos estão igualmente elencados no art. 5º, inciso XXXVI, da CF/88.

33. A ação rescisória n.º 2005.02.01.007187-2 foi ajuizada em 2005 e não foi requerida pela Fazenda Nacional e tampouco deferida medida liminar para obstar o cumprimento da coisa julgada. Aplica-se o art. 489 do CPC/73 (atual art. 969 do CPC/15), segundo o qual “O ajuizamento da ação rescisória não impede o cumprimento da sentença ou acórdão rescindendo”. De forma que, tendo a decisão provisória de procedência da ação rescisória sido proferida somente em julho de 2016, não podem ser desconsideradas as compensações realizadas e apreciadas pela Receita Federal do Brasil antes desta data.

34. Ademais, não houve qualquer ato ilícito da impugnante que possa gerar a penalidade em questão, já que a compensação foi efetuada com autorização administrativa e judicial. Portanto, não havendo ato ilícito a multa deve ser cancelada.

35. No mínimo, nobres julgadores, todo esse cenário mostra que as compensações efetuadas pela impugnante não poderiam ter sido consideradas como “não declaradas” e que, portanto, as decisões e consequentemente esta autuação são nulas.

36. Portanto, resta indubitável que as compensações dos débitos foram plenamente regulares, devendo a autuação ser cancelada.

D.2 – QUANTO À MERA PRESUNÇÃO ARTICULADA PELA SRFB DE QUE O CRÉDITO TERIA SE EXHAURIDO. PRESUNÇÃO QUE É FRUTO DE DESRESPEITO A DECISÕES JUDICIAIS TRANSITADAS EM JULGADO E CONDUTA ARBITRÁRIA DO FISCO.

37. No r. despacho decisório que considerou a compensação não declarada no PA 13897.720095/2016-51 são adotadas as “informações” prestadas pela DRF de Nova Iguaçu/RJ no sentido de que o crédito já teria sido totalmente utilizado.

38. Não há nenhuma demonstração pela autoridade administrativa nesse sentido, mas apenas a menção a uma decisão administrativa em processo da empresa Nitriflex, e que foi desafiada por recurso voluntário pendente de apreciação.

(...)

40. Apesar de todas as decisões judiciais e administrativas o crédito encontra-se, até hoje, em poder da União! Faz mais de 6 (seis) anos que o Exmo. Sr. Min. Ricardo Lewandowski, no julgamento da Reclamação Constitucional n.º 9.790 pelo Plenário do E. STF, fez a seguinte observação: (...)

41. Essa situação, passados todos esses anos, não se alterou! A União nada fez! As compensações não foram homologadas, pois a SRFB sempre articulou “óbices” para a restituição! Por isso, beira a má-fé a alegação da SRFB de que o crédito teria se esgotado.

(...)

43. De qualquer forma, conforme consta na consulta processual anexa, o PA n.º 13746.000367/2009-06 está no CARF, de forma que a discussão em torno da “suficiência” do crédito está sendo discutida administrativamente, não sendo definitiva como sugere a DRF de Osasco/SP (doc. 14).

44. Quem se utiliza de formas absolutamente impróprias para atualizar o crédito e simular os encontros de contas é a SRFB.

(...)

46. A tônica da coisa julgada do MS 99.0060542-0 que assegurou a atualização do crédito com juros e expurgos inflacionários é a justa indenização e adequada recomposição do patrimônio pelo fato de o crédito ter sido injustificadamente em poder do fisco, e isso não pode ser desconsiderado no momento dos encontros de contas (doc. 15).

(...)

49. Por fim, como já dito, a DRF de Osasco/SP sequer tem competência para alegar que o crédito não seria suficiente, pois a gerência é a DRF de Nova Iguaçu/RJ.

(...)

51. Da forma como a decisão foi proferida sequer dá chances para a impugnante se defender e, portanto, é NULA, por cerceamento de defesa, pois, a mera menção a uma decisão proferida em processo que a impugnante não é parte, não permite conhecer os critérios de cálculos aplicados.

52. Por conseguinte, o presente auto de infração tendo decorrido daquela decisão também é absolutamente nulo.

#### E – DA INAPLICABILIDADE DA MULTA ISOLADA.

53. A multa isolada aplicada no presente caso no importe de 75% não pode prosperar pelo simples fato de as compensações tributárias serem legítimas e estarem amparadas por ordens judiciais, como visto acima.

54. De toda forma, os óbices e penalidades instituídos pelas Leis n.º 10.637/02, 10.833/03, 11.051/04, 11.488/07 e IN/RFB n.º 1.300/2012 são inaplicáveis às compensações tributárias efetuadas pela impugnante, conforme decisões judiciais e administrativas acima citadas.

55. O STJ já decidiu no REsp-repetitivo n.º 1.164.452/MG que nas compensações tributárias de débitos com créditos reconhecidos judicialmente aplica-se a legislação vigente à época da propositura da ação judicial na qual os créditos foram reconhecidos, e como, ademais, foi decidido pelo STJ no REsp n.º 1.245.347/RJ[1] da empresa Nitriflex (doc. 16). No caso, o crédito de IPI foi reconhecido no MS n.º 98.0016658-0 impetrado em 21/07/1998 quando estava em vigor a IN/SRF n.º 21/97, aplicável ao caso.

56. De mesma forma, no MS n.º 2005.51.10.002690-0 onde se discutia a não aplicação ao caso da IN/SRF n.º 517/05 (que passou a exigir a prévia habilitação de crédito decorrente de decisão transitada em julgado), o entendimento foi o mesmo, ou seja, pela não aplicação do referido normativo e também pela não aplicação do art. 170-A do CTN, posterior ao ajuizamento da ação e pedido administrativo de devolução.

57. Portanto, as inovações legislativas posteriores (nas quais a RFB vem se fundamentando para negar as compensações) não se aplicam ao caso, tais como a MP n.º 66/02 e subsequentes Leis n.º 10.637/02, 10.833/03 e 11.051/04 que, ao alterarem a redação do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, passaram a vedar a compensação de crédito com débitos de terceiros.

58. Ademais, é absolutamente ilegal penalizar o contribuinte que, no vencimento dos tributos, realizou uma forma de extinção do crédito tributário (art. 156, inc. II do CTN), adotando o mesmo tratamento que é dispensado para contribuintes que não declararam e não recolhem os tributos.

59. Além disso, a imposição de multa sobre o valor do débito que pretendia ser compensado limita o direito do contribuinte, haja vista a possibilidade da imposição de multa isolada pelo simples fato de exercer seu direito de petição à Administração Pública.

60. A aplicação da multa isolada punitiva deve ser reservada para casos em que o contribuinte age de má-fé e desde que comprovada a falsidade da declaração de compensação apresentada, o que não se verifica no presente caso.

61. No presente caso, não há falsidade na declaração apresentada pela impugnante, também acusação de dolo, conluio ou simulação, razão pela qual não merece prosperar a autuação.

62. A imposição de multa para os casos em que as compensações não são homologadas viola diretamente o princípio do contraditório e da ampla defesa, garantia constitucional prevista no art. 5º, inc. LV da CF/88; o direito de petição aos poderes públicos, art. 5º, inc. XXXIV, alínea “a” da CF/88; a vedação da utilização de tributos com efeito de confisco, art. 150, inc. IV da CF/88; e os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

(...)

66. Por esses motivos, é indevida a aplicação da multa, devendo ser cancelado o auto de infração.

A 7ª Turma da DRJ/JFA, acórdão n.º 09-74.012, negou provimento à impugnação. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO. A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração para a constituição do crédito tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração para a constituição do crédito tributário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE. Considera-se não declarada a compensação quando o crédito pleiteado for de terceiros, conforme dispõem o art. 49 da MP n.º 66/2002, convertida na Lei n.º 10.637/2002 (art. 49), e o art. 4º da Lei n.º 11.052/2004. A compensação considerada não declarada implicará a constituição dos créditos tributários que ainda não tenham sido lançados de ofício nem confessados.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO. Nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, é essencial a comprovação da liquidez e certeza dos créditos para a realização do encontro de contas, ou seja, é requisito indispensável à efetivação da compensação a comprovação dos fundamentos da existência e a demonstração do montante do crédito que lhe dá suporte.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO NOS CASOS DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEGALIDADE. Os percentuais da multa exigíveis em lançamento de ofício são determinados expressamente em lei, sendo sua aplicação obrigatória em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE E CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Está afastada a hipótese de nulidade do lançamento quando o auto de infração, lavrado por autoridade competente, atende a todos requisitos legais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

Em recurso voluntário, a empresa reitera os argumentos de sua impugnação, sustenta a nulidade da decisão recorrida e a desnecessidade de lavratura do auto de infração. Ao final, requer o provimento do recurso voluntário para que, reformando-se o acórdão da DRJ, cancelar o auto de infração para afastar as multas impostas.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, contudo deve ser conhecido apenas em parte, como explicitado a seguir.

### **Cerceamento do direito de defesa, necessidade de anulação do acórdão da DRJ**

O acórdão da DRJ seria nulo eis que não apreciou a matéria atinente ao mérito das compensações, o que se configuraria flagrante cerceamento de defesa.

Não há razão no argumento.

A lavratura de auto de infração para cobrança de PIS e COFINS com multa de ofício de 75%, que é atividade vinculada (art. 142, do CTN) e a análise da legitimidade da compensação têm objetos distintos.

Os valores lançados nos autos de infração em litígio decorreram da insuficiência de recolhimento de PIS e Cofins, de débitos não declarados, insuficiência essa que teve origem em créditos pleiteados no processo 13897.720095/2016-51, cujas compensações foram consideradas não declaradas, conforme trecho do Termo de Verificação:

Trata-se de **declaração de compensação**, protocolada em papel em 23/02/2016, **com créditos de terceiros**, e débitos de PIS e COFINS, **considerada como não declarada**, vejamos: (...)

O contribuinte procura compensar diversos débitos de PIS/COFINS não declarados em DCTF **com crédito de terceiros, vedado pela legislação**.

**De acordo com o parecer em que se analisou a compensação acima, constatou-se que a declaração de compensação foi considerada “não declarada”, tendo em vista ser os créditos de terceiros.**

A base legal é o art. 74, § 12, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.430/1996 e no art. 170 do CTN:

Lei nº 9.430/96

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 nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

CTN

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Da conjugação dos dispositivos acima, conclui-se que o crédito pleiteado deve pertencer ao próprio contribuinte e não aos terceiros, bem como deve ser líquido e certo.

No caso em análise, está-se diante de compensação considerada não declarada à qual não se aplicou o rito do Decreto nº 70.235/72, tal situação em conjunto com o mérito das compensações foram submetidas ao Judiciário com decisões desfavoráveis ao contribuinte, como se verá adiante.

Acertadamente, não houve análise meritória pela DRJ, motivo pelo qual a decisão é hígida e deve ser mantida.

### **Preliminar de nulidade – nulidade do auto de infração, desnecessidade de lavratura do auto de infração**

Sustenta o contribuinte que o auto de infração em comento é manifestamente ilegal:

18. Nas hipóteses da compensação tributária ser tida como “não declarada” (§ 12 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 – redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004), o pedido de compensação é analisado em caráter definitivo pela autoridade administrativa, não cabendo recurso administrativo e, por esta razão, sendo desnecessário lançamento, sendo a declaração suficiente para a exigência do crédito tributário.

19. Portanto, o presente auto de infração carece de motivação já que, tendo a compensação sido considerada como “não declarada” e tendo os débitos sido confessados, bastava-se prosseguir com a cobrança, sendo desnecessário o lançamento.

Tem-se que não houve declaração em DCTF dos débitos ora autuados, a compensação foi entregue em papel ao arrepió da Lei e foi considerada não declarada por ausência de autorização legal para utilização de crédito de terceiros.

Por isso não há qualquer nulidade na constituição dos débitos pelo auto de infração.

### **Nulidade das decisões que indeferiram as compensações tributárias – incompetência da autoridade fiscal**

Aponta que os despachos decisórios foram proferidos pela DRF de Osasco/SP, que sequer tem jurisdição perante o domicílio da detentora do crédito, Nitriflex, DRF de Nova Iguaçu/RJ.

Os processos de compensação e a lavratura dos autos de infração devem tramitar no domicílio fiscal do contribuinte que pleiteou o crédito em nome próprio e é detentor dos débitos de PIS e COFINS constituídos nos autos de infração.

Então, como a Recorrente tem sede em Cotia, no Estado de São Paulo, a competência para atos decisórios é da 8ª Região. Por sua vez, Cotia faz parte da subunidade de Osasco da Delegacia da Receita Federal.

Logo, não há qualquer nulidade, eis que os atos foram proferidos por autoridade competente.

### **Da regularidade das compensações tributárias, inexigibilidade do tributo e da multa aplicada**

#### **Quanto à mera presunção articulada pela SRFB de que o crédito teria se exaurido Presunção que é fruto de desrespeito a decisões judiciais transitadas em julgado e conduta arbitrária do fisco**

Nesses tópicos do recurso voluntário, a argumentação tem como alicerce o crédito de IPI da sua coligada Nitriflex, reconhecido por decisão transitada em julgado nos autos dos

mandados de segurança n.º 98.0016658-0 e 99.0060542-0. E, no mandado de segurança n.º 2001.51.10.001025-0 que teria reconhecido o direito da Nitriflex de dispor do seu crédito para compensação com débitos de terceiros. E ainda, no mandado de segurança da Nitriflex n.º 2005.51.10.002690-0, que teria afastado a exigência de habilitação prévia do crédito.

Assim, sustenta que os despachos decisórios que consideraram não declaradas as compensações, especialmente o de impossibilidade da compensação do crédito de IPI da Nitriflex com débitos da Recorrente, não subsistem, porque descumprem as ordens judiciais.

Porém, o recurso voluntário nesses tópicos não pode ser conhecido, por aplicação da Súmula CARF n.º 1.

No processo n.º 0001057-83.2014.4.03.6130/SP, TRF da 3ª Região, restou assentado pelo Desembargador Carlos Muta que não há efeitos vigentes do mandado de segurança n.º 2001.51.10.001025-0:

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DE TERCEIRO. ENCONTROS DE CONTAS REPUTADOS NÃO DECLARADOS. SUSCITAÇÃO DE OMISSÃO QUANTO A CIRCUNSTÂNCIAS RELEVANTES. ALEGAÇÃO DE DIREITO A PRONUNCIAMENTO EXAURIENTE. PRETENSÃO DE DETERMINAÇÃO DE REAPRECIÇÃO ADMINISTRATIVA. DESCABIMENTO. FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA E SUFICIENTE PARA MANUTENÇÃO A CONCLUSÃO ALCANÇADA.

1. Inviável o pedido de extinção da lide por perda superveniente de interesse em razão de decisão precária em feito diverso posterior, envolvendo partes diversas. A uma, porque, a princípio qualquer provimento em tal feito não poderia repercutir no interesse processual em lide formada por sujeitos outros. Depois porque, se existente a sugerida litispendência parcial *a ação continente e posterior é a que deverá abster-se de apreciar o mérito em discussão na ação contida e anterior, e não o contrário* (artigo 485, V, do CPC/2015). Finalmente, porque o exame calcado em análise perfunctória de relevância jurídica do quanto alegado, associada à iminência de dano grave e de difícil reparação, não se sobrepõe exame exauriente do mérito nestes autos.

2. Inexistente julgamento *extra petita*. A vinculação estabelecida entre a causa de pedir (o direito a um pronunciamento do Fisco sobre todos os elementos de fato e direito que entendem as apelantes relevantes para a apreciação das compensações intentadas) e o pedido (a reapreciação de todas as compensações informadas) evidencia pretensão anulatória dos despachos decisórios, pelo que o Juízo necessariamente haveria que examinar o mérito dos encontros de contas, cotejando os fundamentos adotados pelas autoridades administrativas frente às alegadas omissões.

3. Pela mesma razão, inexistente direito abstrato a um pronunciamento meritório das autoridades fiscais, a respeito de tal ou qual alegação, independente do entendimento do Juízo sobre seu teor. O contribuinte tem direito a decisões administrativas motivadas, e não sobre qualquer ilação que veicule. Logo, apenas poderia determinar-se a reapreciação dos encontros de contas diante da constatação de omissão do Fisco quanto a argumento que se afigure relevante à conclusão a ser alcançada.

**4. Todos os despachos decisórios apresentam fundamento válido suficiente para manter-se a conclusão de que as compensações devem ser consideradas não declaradas, em razão da utilização indevida de crédito de terceiro, apontada em todas as decisões nos processos administrativos de controle do encontro de contas.**

5. A compensação é regida pela lei vigente ao momento do encontro de contas. Tal entendimento jurisprudencial, firmado em sistemática repetitiva, não se confunde com o

posicionamento adotado nos casos em que o contribuinte pretende ver reconhecido, em Juízo, o direito à compensação, segundo tal ou qual parâmetro e fundamento, em que a Corte Superior, também sob a égide do artigo 543-C do CPC/1973, assentou a impossibilidade de julgamento de ação por lei promulgada após o momento em que ajuizada a demanda. Inteligência do REsp 1.164.452.

**6. Inexiste direito adquirido ao regime jurídico vigente ao momento em que reconhecido o crédito a ser futuramente compensado.**

**7. Na espécie, não havia, tampouco, coisa julgada que garantisse a ultratividade da permissão de compensação de débitos com créditos de terceiro. A tutela jurisdicional em que fundada tal alegação - hoje inexistente, em função de provimento de ação rescisória fazendária - apenas afastou a incidência da IN SRF 41/2000, sendo inócua às alterações legislativas posteriores, que modificaram o artigo 74 da Lei 9.430/1996. Como os fundamentos adotados não transitam em julgado (artigo 469, I, do CPC/1973, então vigente), é irrelevante que a motivação de tal julgado tenha sido o suposto direito adquirido a determinado regime.**

8. A homologação do crédito (a que corresponde a atual habilitação) serve, tão somente, para conferir liquidez e certeza, em sede administrativa, aos valores a que faz jus o contribuinte. Logo, de um lado, não fixa regime aplicável a compensações futuras, ao arrepio da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (como, no mais, também se conclui pelos próprios despachos decisórios das compensações ora contestados, em sentido contrário); de outro, perde efeito se há subsequente modificação do crédito, como foi o caso: seja pelo MS 99.0060542-0, que visava à modificação da correção dos valores, seja pela AR 2003.02.01.005675-8, cujas decisões, originalmente, diminuíram o próprio direito creditório. Tanto assim que, ao pretender ver preenchido o requisito de habilitação dos valores, no processo administrativo 13746.000191/2005-51, houve indeferimento do pleito, que ensejou a impetração do MS 2005.51.10.0026-90.

9. Apelações desprovidas.

Observa-se que a questão meritória da compensação foi submetida ao Poder Judiciário, com improcedência para o contribuinte, e há informação de que a ação judicial da Nitriflex (mandado de segurança nº 2001.51.10.001025-0), empresa que cedeu à Recorrente os créditos utilizados nas compensações, foi revertida para vedar o direito dela de compensar seus créditos com débitos de terceiro.

Cite-se ainda o Agravo de Instrumento nº 5006541-46.2017.4.03.0000, em ação de titularidade da Nitriflex S.A. Indústria e Comércio, TRF da 3ª Região, que apontou que, na ação rescisória nº 2005.02.01.007187-2, foi rescindida a decisão que tinha concedido o mandado de segurança nº 2001.51.10.001025-0, garantindo a incidência de normas administrativas que restringem a compensação do contribuinte a débitos próprios.

PROCESSUAL CIVIL. DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CESSÃO DE CRÉDITOS DE IPI A TERCEIRO. SENTENÇA FAVORÁVEL POSTERIORMENTE RESCINDIDA. JUÍZO RESCISÓRIO. VEDAÇÃO DA TRANSFERÊNCIA. LEVANTAMENTO DA HOMOLOGAÇÃO ADMINISTRATIVA. PLENA EXIGIBILIDADE DOS TRIBUTOS. AGRAVO DE INSTRUMENTO DESPROVIDO.

I. As preliminares suscitadas na resposta da União não procedem. Uma parte do dano causado pelo levantamento da homologação ocorreu na Subseção Judiciária de Campinas/SP – sede de empresa adquirente dos créditos –, o que torna competente o juízo federal do foro (artigo 109, §2º, da CF).

II. A litispendência também não se configura, porquanto Nitriflex S/A Indústria e Comércio questiona, no processo de origem, o levantamento da homologação, ao passo que, no mandado de segurança n.º 2001.51.10.001025-0, pretendia a possibilidade de cessão de créditos de IPI a terceiro.

III. Entretanto, a probabilidade do direito, da qual depende a concessão de tutela de urgência, não se faz presente.

IV. A existência de crédito de IPI não gera dúvidas. A rescisão da sentença que o havia reconhecido (mandado de segurança n.º 98.0016658-0) perdeu os efeitos, quando o Supremo Tribunal Federal acolheu a reclamação constitucional n.º 9790 e cassou o julgamento proferido na ação rescisória n.º 2003.02.01.005675-8. O acórdão transitou em julgado.

V. Já a possibilidade de cessão dos direitos creditórios a terceiro segue solução distinta. O Tribunal Regional Federal da 2ª Região, na ação rescisória n.º 2005.02.01.007187-2, rescindiu a decisão que tinha concedido o mandado de segurança n.º 2001.51.10.001025-0, garantindo a incidência de normas administrativas que restringem a compensação do contribuinte a débitos próprios.

VI. Como não consta qualquer impedimento à eficácia imediata do acórdão, o fundamento judicial para a extinção de tributos mediante o uso de créditos de terceiro sucumbiu. Nitriflex S/A Indústria e Comércio está despida de título que a autorize a ceder os direitos a outras empresas.

VII. A função preventiva do mandado de segurança não exerce influência. A pessoa jurídica levou o receio da tributação ao exame do Poder Judiciário, a fim de que este inibisse a Administração Tributária de vetar compensações futuras que envolvessem créditos de IPI de outrem. Com a rescisão do julgamento que assegurava essa possibilidade (juízo rescindendo) e a prolação de um outro em sentido contrário (juízo rescisório), os abatimentos feitos sob aquela perspectiva perderam o respaldo.

VIII. O contribuinte se sujeitou a que a Secretaria da Receita Federal limitasse o ajuste de contas a débitos próprios, o que acabou ocorrendo com o levantamento da homologação.

IX. O fato de a autoridade fiscal ter homologado os direitos creditórios antes do juízo rescindendo e rescisório não muda a conclusão. Além de a legislação seguinte permanecer contrária à pretensão do sujeito passivo – a ponto de manter a atualidade da impetração preventiva –, a questão ficou sob análise judicial específica, que, até o momento da rescisão, não se deparou com qualquer perda de objeto ou de interesse.

X. Enquanto mantiver a utilidade, o provimento judicial continua a vincular o conflito de interesses, com o poder de substitutividade e definitividade. Na ocasião da rescisão, a lide estava em plena efervescência, recebendo solução judicial contemporânea - vedação de compensação que compreenda créditos de terceiro, segundo os termos do juízo rescisório.

XI. Agravo de instrumento a que se nega provimento.

### Consignou o Desembargador Antônio Cedenho que:

(...) A existência de crédito de IPI não gera dúvidas. A rescisão da sentença que o havia reconhecido (mandado de segurança n.º 98.0016658-0) perdeu os efeitos, quando o Supremo Tribunal Federal acolheu a reclamação constitucional n.º 9790 e cassou o julgamento proferido na ação rescisória n.º 2003.02.01.005675-8. O acórdão transitou em julgado.

Já a possibilidade de cessão dos direitos creditórios a terceiro segue solução distinta. O Tribunal Regional Federal da 2ª Região, na ação rescisória n.º 2005.02.01.007187-2, rescindiu

a decisão que tinha concedido o mandado de segurança n.º 2001.51.10.001025-0, garantindo a incidência de normas administrativas que restringem a compensação do contribuinte a débitos próprios.

Como não consta qualquer impedimento à eficácia imediata do acórdão, o fundamento judicial para a extinção de tributos mediante o uso de créditos de terceiro sucumbiu. Nitriflex S/A Indústria e Comércio está despida de título que a autorize a ceder os direitos a outras empresas.

A função preventiva do mandado de segurança não exerce influência. A pessoa jurídica levou o receio da tributação ao exame do Poder Judiciário, a fim de que este inibisse a Administração Tributária de vetar compensações futuras que envolvessem créditos de IPI de outrem. Com a rescisão do julgamento que assegurava essa possibilidade (juízo rescindendo) e a prolação de um outro em sentido contrário (juízo rescisório), os abatimentos feitos sob aquela perspectiva perderam o respaldo.

O contribuinte se sujeitou a que a Secretaria da Receita Federal limitasse o ajuste de contas a débitos próprios, o que acabou ocorrendo com o levantamento da homologação.

O fato de a autoridade fiscal ter homologado os direitos creditórios antes do juízo rescindendo e rescisório não muda a conclusão. Além de a legislação seguinte permanecer contrária à pretensão do sujeito passivo - a ponto de manter a atualidade da impetração preventiva -, a questão ficou sob análise judicial específica, que, até o momento da rescisão, não se deparou com qualquer perda de objeto ou de interesse.

Enquanto mantiver a utilidade, o provimento judicial a continua a vincular o conflito de interesses, com o poder de substitutividade e definitividade. Na ocasião da rescisão, a lide estava em plena efervescência, recebendo solução judicial contemporânea - vedação de compensação que compreenda créditos de terceiro, segundo os termos do juízo rescisório.

Ante o exposto, com a vênua do relator, nego provimento ao agravo de instrumento.

As conclusões que se chega a partir desse agravo de instrumento são:

(i) A rescisão da sentença que havia reconhecido o crédito de IPI (MS n.º 98.0016658-0) perdeu os efeitos, quando o STF acolheu a reclamação constitucional n.º 9790 e cassou o julgamento proferido na ação rescisória n.º 2003.02.01.005675-8. Logo, o direito ao crédito de IPI subsiste para a Nitriflex S/A Indústria e Comércio.

(ii) O TRF da 2ª Região, na ação rescisória n.º 2005.02.01.007187-2, rescindiu a decisão de concessão da segurança no MS n.º 2001.51.10.001025-0, garantindo a incidência de normas administrativas que restringem a compensação do contribuinte a débitos próprios. Dito de outra forma, o mandamento judicial para a compensação mediante o uso de créditos de terceiro não subsistiu. A Nitriflex S/A Indústria e Comércio não detém mais título judicial que a autorize a ceder os direitos creditórios a terceiros.

Em suma, não se conhece o recurso voluntário nesses tópicos.

### **Inaplicabilidade da multa de ofício**

A atividade da autoridade fiscal é absolutamente vinculada, ou seja, deve estrita obediência não só à lei como também às normas infralegais (art. 142, do CTN). Desde que haja norma formalmente editada e encontrando-se em vigor, cabe o seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o processo administrativo fiscal.

Para os tributos objeto de lançamento de ofício, isto é, lançados após o início de procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração, a multa em tela encontra-se prevista no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Assim, a multa aplicada está prevista em lei, atendendo ao princípio da legalidade, nos termos dos art. 5º, II e 37, *caput* da Constituição e art. 97 do CTN.

Dessa forma, constatada a hipótese legal, a autoridade fiscal não só está autorizada como, por dever funcional, está obrigada a proceder ao lançamento de ofício da multa pertinente e consectários.

Logo, mostra-se correta a exigência da multa de ofício como aplicada nas autuações.

Outrossim, restando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada e estando presentes nos autos todos os documentos que serviram de base para a autuação sob exame, não há que se falar em nulidade.

Ressalte-se que, na esfera administrativa, o afastamento de dispositivos legais válidos e vigentes é vedado.

As alegações de violação a princípios constitucionais implicam em análise de inconstitucionalidade, o que é vedado pela Súmula CARF n.º 2.

### **Conclusão**

Do exposto, voto por conhecer em parte o recurso voluntário e, na parte conhecida, negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora