



**Ministério da Economia**  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



**Processo n°** 19679.000850/2004-03  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-006.993 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2019  
**Recorrente** UNILEVER BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/1989 a 30/09/1995

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI APLICÁVEL. VEDAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE A DEMANDA ANTERIOR À LC 104/2001. RECURSO ESPECIAL N° 1164452/MG. RECURSOS REPETITIVOS.

A lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte. No entanto, a vedação prevista no art. 170-A do CTN não se aplica a ações judiciais propostas antes da sua vigência.

PREJUDICIAL OU PRELIMINAR AFASTADA. ANÁLISE DE MÉRITO. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

Afastada a preliminar ou prejudicial à análise de mérito suscitada pela autoridade administrativa, determina-se análise da certeza e liquidez do direito creditório alegado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar a incidência do artigo 170-A do CTN relativamente ao Processo n. 1999.610030063-6, bem como determinar à Unidade de Origem a análise do mérito (liquidez e certeza) do pedido de compensação da Recorrente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de São Paulo no Acórdão 16-24.843 (fls 191 a 195), que não conheceu a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, com riqueza de detalhes, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

4. Trata o presente processo, protocolizado em 23.01.2004 pela empresa acima identificada, de declaração de compensação (fls. 01/02) na qual o contribuinte utiliza supostos créditos de PIS, dos períodos de apuração de 07/89 a 09/95, decorrentes de ação judicial (Mandado de Segurança n.º 1999.61.00030063-6) para compensar débito de PIS referente ao mês de dezembro de 2003, no valor de R\$ 67.819,44.

5. Por meio do despacho decisório da EQITD/DIORT/DERAT/SPO proferido em 24.05.2007 (fls. 331 a 332) a compensação declarada não foi admitida, em síntese, porque se verificou, mediante consulta processual ao sítio do TRF da 3ª Região, que a ação judicial, processo n.º 1999.61.00030063-6, em que se origina o crédito do contribuinte ainda não transitou em julgado, contrariando o disposto no art. 74 da lei n.º 9.430/96, art. 170-A do CTN, art. 37 da IN SRF n.º 210/2002.

6. O contribuinte, inconformado com despacho decisório que não admitiu a compensação declarada, apresentou recurso administrativo (fls. 01 a 22 do processo apenso n.º 16645.000064/2007-40), nos termos do art. 56 da lei n.º 9.784/99, que foi encaminhado para a Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal (SRRF08). \_

7. A SRRF da 8ª RF negou provimento ao recurso hierárquico em seu mérito, porém, reconheceu a impropriedade da expressão “compensação não admitida” utilizada na decisão recorrida, conforme despacho decisório n.º 22-SRRF/8ª RF/DISIT de 30.01.2008 (fls. 106 a 111 do processo apenso n.º 16645000064/2007-40), cuja ementa apresenta o seguinte teor:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO RECURSO HIERÁRQUICO INTERPOSTO PARA ANULAR DECISÃO DE DELEGADO DA RFB QUE CONSIDEROU "NÃO ADMITIDA" A COMPENSAÇÃO APRESENTADA EM 10.09.2003 COM A UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO RECONHECIDO POR DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO.

As compensações com a utilização de crédito reconhecido por decisão judicial antes do seu trânsito em julgado apresentadas antes da edição da Lei n.º 11.051, de 29.12.2004, - que veio a integrar ao nosso ordenamento jurídico afigura da compensação "não declarada" devem ser consideradas "não homologadas", haja vista que a nomenclatura de compensação "não admitida" não se adequa à Lei n.º 9.430, de 27.12.1996, e à IN SRF n.º 210, de 30.09.2002.

Recurso Hierárquico Improvido"

8. O processo retornou à DERAT/SPO que, por meio do despacho de fls. 388/389, RE-RATIFICOU o despacho decisório de fls. 338/339, para considerar não homologadas as compensações declaradas, e facultando à interessada a interpor manifestação de inconformidade.

9. O contribuinte, inconformado com despacho decisório, apresentou sua manifestação de inconformidade em 23.07.2009 (fls. 394 a 404), acompanhada de documentos de fls. 405 a 421, na qual argumenta, em síntese, que:

9.1 A impugnante impetrou o Mandado de Segurança n.º 1999.6100030063-6 em 26.06.1999, tendo sido proferida sentença concedendo a segurança pleiteada, reconhecendo indevidos os pagamentos feitos na forma dos Decretos 2.445/88 e 2.449/88, bem como reconhecendo o direito de compensação do montante comprovado nos autos com parcelas do próprio PIS;

9.2 Posteriormente, sobreveio o Acórdão do E. Tribunal Regional Federal da 3ª Região que entendeu pela extinção do Mandado de Segurança, por falta de interesse de agir por parte da Recorrente, sob a alegação de que não havia, no caso, qualquer resistência ou violação por parte da RFB ao direito de efetuar a compensação pela via administrativa, decisão esta atacada pela Recorrente via Recurso Especial, inicialmente recebido apenas em seu efeito devolutivo;

9.3 A Recorrente ingressou com Ação Cautelar Inominada junto ao Superior Tribunal de Justiça (STJ), cuja liminar foi deferida para fins de suspender os efeitos do Acórdão do TRF até decisão final do Recurso Especial da Recorrente, que pende atualmente de julgamento. Dessa forma, resta claro que, desde então, voltou a prevalecer em favor da Recorrente a decisão exarada em primeira instância judicial, a qual, por sua vez, garante Recorrente seu direito à compensação do PIS recolhido indevidamente, em decorrência das determinações impostas pelos inconstitucionais Decretos-Leis es 2.445/88 e 2.449/88;

9.4 A Declaração de Compensação apresentada pela manifestante pautou-se justamente na expressa permissão judicial individual concedida no Mandado de Segurança em questão, não havendo que se falar, no presente caso na aplicação do artigo 170-A do CTN;

9.5 Ao julgar o Recurso Hierárquico interposto pela ora Manifestante, as autoridades administrativas (SRRF 8ª RF) limitaram-se apenas a reformar o primeiro despacho decisório no tocante A. expressão "não declarada", preferindo deixar a cargo da DRJ a apreciação do mérito da compensação em si. Isso, contudo, não quer dizer que as autoridades administrativas omitiram seu entendimento à época, absolutamente favorável à então Recorrente, pelo contrário, as autoridades administrativas fizeram questão de registrar expressamente seu entendimento de que, **à época da compensação, a medida judicial concedida à Manifestante lhe era suficiente para tanto;**

9.6 A melhor jurisprudência administrativa é clara ao abordar a questão, dispondo que, reconhecido pelo Poder Judiciário o direito à compensação antes da ocorrência de trânsito em julgado, incabível a aplicação do artigo 170-A do CTN;

9.7 Apenas a título de argumentação, entendendo-se, por um absurdo, que a autorização judicial individual concedida à Recorrente por meio de decisão proferida no Mandado de Segurança nº 1999.61.00.030063-6 não tem o condão de afastar a aplicação do artigo 170-A do CTN, resta evidente que a Resolução do Senado Federal ora tratada é, sem sombra de dúvida, uma decisão transitada em julgado em favor da Recorrente que a autoriza a compensar o crédito de PIS ora discutido, tal qual exigido pelo artigo 170-A.

9.8 E ainda, o direito da Recorrente à compensação nasceu com a publicação da sentença proferida no Mandado de Segurança aqui tratado (que reconheceu seu direito creditório, bem como seu direito à compensação), isto é, em 21/08/2000, anteriormente à vigência do artigo 170-A do CTN. Com efeito, novamente esclareça-se que a lei aplicável compensação deve ser a lei vigente no momento do nascimento do direito creditório - o que, no presente caso, significa dizer que o artigo 170-A, inserido no ordenamento com a LC 104/2001, definitivamente, não era aplicável à compensação ora tratada.

10. É o relatório.

Sobreveio então o citado Acórdão da DRJ/SP1, não conheceu manifestação de inconformidade da Contribuinte, cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1989 a 30/09/1995

CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial, por qualquer modalidade processual, com o mesmo objeto, importa renúncia as instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

Manifestação de Inconformidade Não Conhecida  
Direito Creditório Não Reconhecido

Conforme relatado nos autos, a Contribuinte foi cientificada da decisão em 13/05/2010 (AR de fls 198) e, inconformada com a decisão, apresentou recurso voluntário a este Conselho em 10/06/2010 (fls 200 a 213), repisando os argumentos expostos em sua impugnação e salientando a competência das instâncias administrativas para dirimirem o litígio.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora

Como se verifica do relato acima, o recurso voluntário é tempestivo, bem como preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Vamos aos fatos, bem pontuados pelo Acórdão recorrido.

Conforme documentos acostados aos autos e de consultas efetuadas nos sítios do Tribunal Regional Federal da 3ª Região e do Superior Tribunal de Justiça:

i) A Recorrente impetrou Mandado de Segurança, Processo n.º 1999.610030063-6, em 29.06.1999, objetivando obter ordem judicial que lhe assegurasse o direito de proceder à compensação de créditos de PIS, recolhidos na forma dos Decretos-Leis nos 2.445/88 e 2.449/88, no período de julho de 1988 a setembro de 1995, com parcelas vincendas do próprio PIS;

ii) Em 21.08.2000 a segurança pleiteada foi parcialmente concedida, autorizando a compensação do montante comprovado nos autos e recolhidos na forma dos Decretos-Leis n. 2.445/88 e 2.449/88 com o próprio PIS, observada a prescrição decenal, aplicando-se correção monetária calculada nos termos do Prov. 24/97 e acrescido de juros moratórios de 1% ao mês, a partir do trânsito em julgado e a partir de 1996, taxa SELIC.

iii) A **LC n. 104, de 10/01/2001**, alterou o CTN, introduzindo o artigo 170-A, com a seguinte redação: "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."

iii) Tendo em vista a remessa oficial e as apelações da Unido e do contribuinte, os autos do Processo n.º 1999.610030063-6 subiram ao TRF da 3ª Região, que proferiu Acórdão em 19.03.2003, publicado em 28.05.2003, julgando extinto o processo por ausência de interesse de agir da ora Recorrente e dando provimento à remessa de ofício, considerando prejudicados a apelação e o recurso adesivo. As conclusões do TRF3 seguem a seguir colacionadas:

iv) Com base no MS n.º 1999.610030063-6 o contribuinte apresentou em 23/01/2004 a declaração de compensação — DCOMP.

v) O contribuinte opôs então embargos de declaração que foram unanimemente rejeitados em 06.07.2005. Ato contínuo, apresentou, em 28.07.2005, Recurso Especial e o processo foi remetido, em 26.07.2006, ao Superior Tribunal de Justiça;

vi) Em 20.07.2006 a empresa ajuizou, no Superior Tribunal de Justiça (STJ), Ação Cautelar Inominada (MC n.º 11781/2006) pleiteando efeito suspensivo ativo ao Recurso Especial nos autos do MS n.º 1999.610030063-6. Em decisão publicada em 18.12.2006 o STJ

deferiu a liminar para suspender os efeitos do Acórdão guerreado até o derradeiro julgamento do recurso especial interposto;

Tendo todo esse contexto em vista, o ponto inicial que precisa ser frisado é que andou mal a decisão recorrida ao resolver o caso com base na concomitância, que, no seu entender, consistiria na remessa do litígio do Poder Judiciário acerca do direito de compensar o crédito tributário.

Inexiste tal concomitância *in casu*, haja vista que, conforme se depreende da leitura dos atos processuais supra citados e consta expressamente da conclusão do despacho proferido nos autos do Processo n. 16645.000064/2007-40 (apenso ao presente, e decorrente da apresentação de recurso hierárquico contra o primeiro despacho que não admitiu o pedido de compensação formulado pelo Contribuinte):

Assim entendido, deve-se considerar os argumentos utilizados pelo próprio judiciário (fls. 82/83), em relação ao Acórdão proferido, para admitir o REsp interposto contra essa decisão:

"Com efeito, observo que a Terceira Turma desta Corte, no v. acórdão recorrido, pronunciou-se acerca da existência de interesse de agir somente sob um aspecto, qual seja, o do direito a compensação da requerente, ao qual, de fato, não se opõe a autoridade administrativa, vez que expressamente previsto pela IN 21/97. Inobservou, porém ... o como se efetuará a compensação pretendida, qual seja, a que prazo prescricional — decenal ou quinquenal — e a que índices de correção monetária — com ou sem reflexo dos expurgos inflacionários dos períodos envolvidos."

9. Como se depreende, muito embora tenha sido reconhecido, a recorrente, o direito creditório e a possibilidade de utilizá-lo em compensação, carece, ainda, da fixação judicial de critérios fundamentais a serem observados no procedimento de compensação. Foi por isso que o segundo despacho decisório colocou que a o ponto ainda está "em discussão judicial, impedindo que o crédito adquira as características de certeza e liquidez exigidos legalmente, por força do art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) abaixo transcrito, para que possa ser utilizado em compensação."  
(grifei)

Ou seja, o obstáculo ao direito a compensação por força do artigo 170-A do CTN nunca esteve sob julgamento no Poder Judiciário, não sendo portanto o caso de aplicação da Súmula CARF n. 1, cuja dicção é clara sobre a necessidade de "identidade de objetos" entre a demanda administrativa e a judicial para que se configure a concomitância. *In verbis*:

#### Súmula CARF n.º 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, **com o mesmo objeto do processo administrativo**, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Não poderia ser diferente. Afinal, pela leitura de todos os precedentes que lhe deram origem, vê-se que o intuito do instituto da concomitância é evitar decisões das instâncias administrativa e judicial divergentes, o que nunca poderá acontecer no presente caso concreto.

Seria então o caso de anular a decisão da DRJ, determinando o proferimento de novo julgamento (artigo 59, inciso II do Decreto 70.235/72), uma vez que não foi enfrentado o que realmente é objeto do presente litígio, segundo os dois despachos decisórios proferidos pela autoridade fiscal, bem como por toda a defesa apresentada pela Recorrente: a possibilidade de

compensação tributária utilizando crédito baseado em decisão judicial ainda não transitada em julgado no momento do pedido administrativo, haja vista a regra posta no artigo 170-A do CTN.

Todavia, é possível decidir o presente caso, no mérito, em favor da Recorrente, de modo que se pode suplantar a citada nulidade do acórdão *a quo*, conforme prevê o artigo 59, §3º do Decreto 70.235/72. Vejamos.

É consabido que a lei aplicável à compensação é a aquela vigente na data do encontro de contas efetuado pelo contribuinte, conforme posicionou-se o STJ no Recurso Especial n.º 1.164.452/MG, proferido sob a sistemática dos recursos repetitivos. Por isso, concluir-se-ia, no presente caso que, como a declaração de compensação foi efetuada em 2004, já vigia a redação do artigo 170-A do CTN (de 2001) e, por conseguinte, não seria possível efetuar a compensação com base em decisão judicial ainda não transitada em julgado.

Entretanto, como bem pontuado pela Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula no Acórdão n. 3402-006.610, julgado por este Colegiado em 21 de maio de 2019, esse mesmo precedente ressalva a situação específica da ora Recorrente da abrangência do artigo 170-A do CTN, como se vê abaixo:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.164.452 MG (2009/02107136)

EMENTA

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

1. A lei que regula a compensação tributária é a vigente à data do encontro de contas entre os recíprocos débito e crédito da Fazenda e do contribuinte. Precedentes. 2. Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização "antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", conforme prevê o art. 170A do CTN, vedação que, todavia, **não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001.** Precedentes.

3. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(...)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI (Relator):

(...)

A controvérsia aqui travada diz respeito à incidência intertemporal desse dispositivo.

3. É certo que o suporte fático que dá ensejo à compensação tributária é a efetiva existência de débitos e créditos recíprocos entre o contribuinte e a Fazenda, a significar que, inexistindo um desses pilares, não nasce o direito de compensar. Daí a acertada conclusão de que a lei que regula a compensação é a vigente à ata do "encontro de contas", entre os recíprocos débito e crédito, como reconhece a jurisprudência do STJ (v.g.: EResp 977.083, 1ª Seção, Min. Castro Meira, DJe 10.05.10; EDcl no Resp 1126369, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJe de 22.06.10; AgRg no REsp 1089940, 1ª Turma, Min. Denise Arruda, DJe de 04/05/09). (...)

4. Esse esclarecimento é importante para que se tenha a devida compreensão da questão agora em exame, que, pela sua peculiaridade, não pode ser resolvida, simplesmente, à luz da tese de que a lei aplicável é a da data do encontro de contas.

Aqui, com efeito, o que se examina é a aplicação intertemporal de uma norma que veio dar tratamento especial a uma peculiar espécie de compensação: aquela em que o crédito do contribuinte, a ser compensado, é objeto de controvérsia judicial. É a essa

modalidade de compensação que se aplica o art. 170-A do CTN. O que está aqui em questão é o domínio de aplicação, no tempo, de um preceito normativo que acrescentou um elemento qualificador ao crédito que tem o contribuinte contra a Fazenda: esse crédito, quando contestado em juízo, somente pode ser apresentado à compensação após ter sua existência confirmada em sentença transitada em julgado.

O novo qualificador, bem se vê, tem por pressuposto e está diretamente relacionado à existência de uma ação judicial em relação ao crédito. Ora, essa circunstância, inafastável do cenário de incidência da norma, deve ser considerada para efeito de direito intertemporal. Justifica-se, destarte, relativamente a ela, o entendimento firmemente assentado na jurisprudência do STJ no sentido de que, relativamente à compensabilidade de créditos objeto de controvérsia judicial, o requisito da certificação da sua existência por sentença transitada em julgado, previsto no art. 170-A do CTN, somente se aplica a créditos objeto de ação judicial proposta após a sua entrada em vigor, não das anteriores.

Nesse sentido, entre outros: EREsp 880.970/SP, 1ª Seção, Min. Benedito Gonçalves, DJe de 04/09/2009; PET 5546/SP, 1ª Seção, Min. Luiz Fux, DJe de 20/04/2009; EREsp 359.014/PR, 1ª Seção, Min. Herman Benjamin, DJ de 01/10/2007.

5. Não custa enfatizar que a compensação que venha a ser realizada antes do trânsito em julgado traz implícita a condição resolutória da sentença final favorável ao contribuinte, condição essa que, se não ocorrer, acarretará a ineficácia da operação, com as conseqüências daí decorrentes.

6. No caso dos autos, a ação foi ajuizada em 1998, razão pela qual não se aplica, em relação ao crédito nela controvertido, a exigência do art. 170A do CTN, cuja vigência se deu posteriormente. Não tendo adotado esse entendimento, merece reforma, no particular, o acórdão recorrido.

7. Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial. Considerando tratar-se de recurso submetido ao regime do art. 543-C, determina-se o envio do inteiro teor do presente acórdão, devidamente publicado:

(a) aos Tribunais Regionais Federais (art. 6º da Resolução STJ 08/08), para cumprimento do § 7º do art. 543C do CPC;

(b) à Presidência do STJ, para os fins previstos no art. 5º, II da Resolução STJ 08/08;

(c) à Comissão de Jurisprudência, com proposta de aprovação de súmula nos seguintes termos: "A vedação prevista no art. 170A do CTN não se aplica a ações judiciais propostas antes da sua vigência".

É o voto.

Pois bem. Tendo sido decidida a questão em sede de recurso repetitivo, torna-se imperioso o seu acatamento por este Conselho, nos moldes do artigo 62, §2º do Regimento Interno do CARF, o qual prescreve a necessidade de reprodução, pelos Conselheiros, das decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, em face do posicionamento do STJ no Recurso Especial n. 1.164.452/MG, conclui-se que assiste razão à Recorrente em sua defesa, visto que o Processo n. 1999.610030063-6, no qual pleiteia o direito de compensar o crédito em questão, foi proposto em 1999, culminando em sentença judicial favorável em 2000, não sendo o caso de aplicação da restrição estabelecida a partir de 2001 ao direito de compensar disposta no artigo 170-A do CTN.

Por tudo quanto exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a incidência do artigo 170-A do CTN relativamente ao Processo n. 1999.610030063-6, bem como determinar à Unidade de Origem a análise do mérito (liquidez e certeza) do pedido de compensação da Recorrente.

Thais De Laurentiis Galkowicz