



Solução de Divergência nº 2 - Cosit

Data 22 de setembro de 2010

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO APÓS LEI Nº 10.637, de 2002, RESTRITIVA A TRIBUTOS DE MESMA ESPÉCIE. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

Os créditos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB (a) se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes ou (b) se a legislação vigente quando do trânsito em julgado não tiver sido fundamento da decisão judicial mais restritiva.

Dispositivos Legais: *Caput* e § 1º do art. 74 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 49 da MP nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro 2002.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada formulou a consulta sobre interpretação da legislação tributária às fls. 01/06, onde esclareceu o seguinte:

A Consulente ajuizou Ação Ordinária, em 20 de novembro de 2001, contra a União Federal, visando assegurar o seu direito à compensação de valores indevidamente pagos a título de PIS com valores a serem recolhidos à conta da mesma contribuição.

A base para o pedido supra decorre da alteração da base de cálculo e alíquota de PIS introduzida inconstitucionalmente pelos Decretos-lei n.º 2.445 e 2.449 de 1988, os quais, posteriormente, tiveram, através da Resolução n.º 49/95, execução suspensa pelo Senado Federal.

O processo interposto pela Consulente perante a Justiça Federal xxx transcorreu regularmente, por todas as instâncias judiciais, tendo transitado em julgado em 17 de março de 2008, obtendo procedência em seu pleito para declarar a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.º 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

*A sentença que declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.º 2.445 e 2.449, porém, **limitou** a compensação do PIS com o próprio PIS a vencer, baseando-se, para tanto, na ausência de pedido da Autora para compensar com quaisquer tributos administrados pela RFB.*

O pedido da autora levou em consideração a legislação vigente à época do ingresso do pleito judicial (artigo 66 da Lei n.º 8.383/91 e artigo 74 da Lei n.º 9.430/96), a qual determinava que a compensação de tributos poderia ser feita somente com tributos da mesma natureza.

Porém com a alteração introduzida pelo artigo 49 da Lei n.º 10.637/2002, modificando o artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, a compensação do crédito reconhecido judicialmente com quaisquer tributos administrados pela RFB é possível, conforme passaremos a expor.

2. Expôs sobre a possibilidade de compensação da Contribuição para o PIS/Pasep com tributos de espécies diferentes após o advento da Lei n.º 10.637, de 29 de dezembro de 2002, e, ao final, apresentou o seguinte questionamento:

1º) Apesar de ação transitada em julgado dando procedência ao pedido de compensação de PIS com débitos do próprio PIS, é correto o entendimento exposto pela Consulente, de que o crédito de PIS advindo da referida decisão judicial possa ser compensado com demais tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, de acordo com o que possibilita o artigo 74 da Lei 9.430/96, alterado pelo artigo 49 da Lei 10.637/2002?

3. A Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 10ª Região Fiscal (Disit/SRRF10) proferiu a Solução de Consulta (SC) n.º 120, de 16 de setembro de 2008, às fls. 12/16, onde fez as seguintes considerações:

6. No que toca à questão posta pela interessada, é importante frisar que se pode admitir, no que se refere à compensação de créditos para com a Fazenda Nacional relativamente aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a possibilidade de se aplicar ao contribuinte a legislação superveniente e mais favorável a ele do que aquela que estava em vigor na data em que foi proferida a decisão judicial transitada em julgado, haja vista que a adoção do referido procedimento não implica, de modo algum, descumprimento da decisão judicial transitada em julgado, mas sim a implementação da decisão mediante sua necessária integração à legislação superveniente e mais favorável ao sujeito passivo, na hipótese de a implementação vir a ocorrer em data na qual a norma que fundamentou a decisão e que orienta sua execução não mais se mostrar aplicável.

6.1. Já no caso de decisão judicial transitada em julgado que impõe ao contribuinte regras de compensação mais restritivas do que aquelas previstas

pela legislação vigente na data em que tal decisório foi proferido, entretanto, o entendimento da RFB é de que há de ser respeitada a interpretação dada à lei pelo julgador, uma vez que se presume que este tinha conhecimento da legislação vigente na data em que proferiu sua decisão. Não se trata, nesse caso, de integração da decisão judicial transitada em julgado com legislação superveniente e mais favorável ao contribuinte (a legislação vigente na data em que foi proferida a decisão judicial definitiva e que regulava a matéria não foi alterada por legislação superveniente), mas sim de aplicação da legislação pela RFB segundo a interpretação dada pelo Poder Judiciário.

4. Ressaltou, ainda, que não se configurou a hipótese de legislação superveniente à decisão judicial definitiva mais favorável ao contribuinte, haja vista que o trânsito em julgado se deu em 17 de março de 2008, quando já estava em vigor a nova redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

5. Concluiu, ao fim, que:

(...) as decisões judiciais transitadas em julgado que disponham sobre a compensação de débitos do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, relativamente aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, devem ser cumpridas por este Órgão, em seus exatos termos, quando a norma vigente na data em que foi proferida a decisão judicial definitiva e que regia a matéria não foi alterada por legislação superveniente.

6. Cientificado da solução de consulta em 01 de outubro de 2008, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 108, em 31 de outubro do mesmo ano, o contribuinte apresentou recurso especial às fls. 19/32, instruído com os documentos às fls. 33/107, com fulcro nos arts. 48 e 49 da Lei nº 9.430, de 1996, e no art. 16 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 740, de 02 de maio de 2007, fundado em divergência entre a solução dada a sua consulta e as SC nºs 100, 101 e 102 da SRRF09 e 29 da SRRF01.

7. Em síntese, argumentou o que segue:

- A solução de consulta recorrida e os paradigmas versam sobre o mesmo tema e legislação, sendo a matéria de fundo a compensação do PIS com demais tributos administrados pela RFB;
- Na solução recorrida foi dito não haver possibilidade da autoridade administrativa manifestar-se para estender a compensação do PIS com débitos de outros tributos administrados pela RFB, haja vista haver decisão judicial no sentido de determinar a compensação somente com o próprio PIS;
- De forma diversa, os paradigmas afirmam ser possível no processo administrativo assegurar a compensação de créditos de PIS com débitos de quaisquer tributos administrados pela RFB, não obstante a decisão judicial tenha restringido a compensação com o próprio PIS, haja vista ser necessária a execução da decisão judicial transitada em julgado em conformidade com a norma que passou a regular a matéria objeto do litígio de forma mais favorável ao sujeito passivo;

- Ao tempo do ajuizamento da ação, em 31 de outubro de 2001, a compensação era regida pela Lei nº 8.383, de 1991. A redação original do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, somente permitia compensação de tributos de espécies diferentes mediante prévio requerimento. Além disso, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e dos demais tribunais era no sentido de autorizar apenas compensação com tributos de mesma espécie e destinação. Por isso, o pleito se restringiu a compensar PIS com PIS;
- Com o advento da Lei nº 10.637, de 2002, a redação do art. 74 tornou-se mais favorável ao contribuinte, autorizando a RFB a reconhecer o direito à compensação do PIS com demais tributos, independentemente de decisão judicial transitada em julgado em contrário;
- No caso, o Poder Judiciário não afastou a compensação com outros tributos por entender inaplicável a Lei nº 10.637, de 2002. O STJ, que proferiu a decisão final, esteve impossibilitado de conceder a decisão mais favorável em face dos arts. 128, 459 e 460 do Código de Processo Civil (CPC), limitando a decisão ao pleito formulado.

8. Em 20 de novembro de 2008, às fls. 110/114, a Disit/SRRF10 proferiu despacho decisório admitindo o recurso do contribuinte nos termos do § 2º do art. 16 da IN RFB nº 740, de 02 de maio de 2007, por entender demonstradas as divergências.

Fundamentos

9. Em que pese a Disit/SRRF10 ter concluído estarem presentes as divergências apontadas pelo contribuinte, é necessário fazer uma análise prévia das soluções de consulta apresentadas como paradigmas para verificar, se de fato, divergem da solução recorrida.

10. De início é devido esclarecer que a SC nº 100 da SRRF09 não serve como paradigma, haja vista ter sido reformada pela Solução de Divergência (SD) Cosit nº 38, de 22 de outubro de 2008, que se posicionou no sentido de ser “*observado estritamente o disposto na decisão judicial em razão de não ter havido legislação mais benéfica em matéria de compensação tributária posteriormente ao respectivo trânsito em julgado*”.

11. Em relação às demais soluções, para uma primeira análise quanto às divergências alegadas, torna-se necessária a transcrição de suas ementas, juntamente com a da solução recorrida:

SC nº 120, de 2008

DECISÃO JUDICIAL. COMPENSAÇÃO ENTRE TRIBUTOS DA MESMA ESPÉCIE.

As decisões judiciais transitadas em julgado que disponham sobre a compensação de débitos do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, relativamente aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da

Receita Federal do Brasil, devem ser cumpridas por este Órgão, em seus exatos termos, quando a norma vigente na data em que foi proferida a decisão judicial definitiva e que regia a matéria não foi alterada por legislação superveniente.

SC n.º 29, de 2008

COMPENSAÇÃO.

Os créditos de natureza tributária relativos a tributos, inclusive contribuições, administrados pela RFB, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos, inclusive contribuições, administrados pela RFB, nos termos do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, ou de norma superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão do mérito.

Como exceção, por força de lei, a compensação não será possível com as contribuições referidas no art. 2.º da Lei n.º 11.457, de 2007.

SC n.º 101, de 2007

INDÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SRF. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE MAIS FAVORÁVEL AO SUJEITO PASSIVO.

Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito. Se essa possibilidade foi apreciada e rechaçada pelo Poder Judiciário, a Administração Tributária não pode autorizá-la, sob pena de ofensa à coisa julgada.

SC n.º 102, de 2007

INDÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SRF. LEI SUPERVENIENTE MAIS FAVORÁVEL AO SUJEITO PASSIVO.

Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a

repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios do sujeito passivo relativos a quais tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.

12. Em tese, a ementa da solução recorrida estabeleceu que as decisões judiciais definitivas que disponham sobre compensação tributária devem ser cumpridas nos seus exatos termos, salvo se houver lei posterior ao trânsito em julgado mais favorável ao contribuinte, hipótese em que se aplica o nela disposto.

13. Já a ementa da SC n.º 29 da SRRF01, estabelece que, mesmo que não tenha havido alteração de norma de compensação após o trânsito em julgado da decisão judicial que restrinja a compensação a tributos de mesma espécie, se a norma prevê a possibilidade de compensação com quaisquer tributos administrados pela RFB, ela deve ser aplicada, salvo se sua disposição afrontar os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.

14. O entendimento exposto na ementa é confirmado no item 9 da referida SC, que assim dispõe:

9. Atualmente, admite-se a possibilidade de compensação de créditos de um determinado tributo com os demais tributos vencidos ou vincendos, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), mesmo quando há decisão judicial transitada em julgado concedendo tal benefício apenas em relação a tributos ou contribuições da mesma espécie, ou apenas a restituição dos valores reconhecidos pela decisão, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.(grifo no original)

15. Portanto, enquanto a decisão recorrida considera aplicável a norma mais benéfica que a decisão judicial somente quando aquela for posterior ao trânsito em julgado desta, a solução paradigma entende que se deve aplicar a norma mais favorável sempre, independente do momento do trânsito em julgado da decisão judicial restritiva, com a condição de que a fundamentação da decisão de mérito não seja afrontada, ou de outra forma, que, analisada a referida norma, a autoridade judicial não tenha expressamente entendido que a compensação com outros tributos não é possível.

16. Em que pese a aparente caracterização de divergência, para que esta reste configurada é imprescindível que as situações tratadas nas duas consultas, recorrida e paradigma, tratem de mesma matéria tributável e, cumulativamente, de mesma situação.

17. Em ambos os casos, o trânsito em julgado da sentença ocorreu após a vigência da Medida Provisória (MP) n.º 66, de 2002, convertida na Lei n.º 10.637, de 2002, que alterou a redação do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

18. Além disso, na espécie, a decisão judicial proferida pelo STJ no Agravo Regimental no Recurso Especial n.º 958.541-RS (2007/0128110-3), em 04 de março de 2008, limitou a compensação de créditos de PIS com débitos do mesmo tributo simplesmente porque não foi formulado pedido no sentido de que a compensação fosse realizada com quaisquer tributos administrados pela RFB. Ou seja, a restrição à compensação com mesmo tributo não decorreu da apreciação pelo Poder Judiciário da legislação em vigor à época (art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002). Da mesma forma, na situação

que originou a SC n.º 29 (paradigma), a legislação em vigor também não foi apreciada, conforme consta do item 14 de sua fundamentação:

14. Das decisões proferidas pelo Poder Judiciário, fls. 52, 56 e 63, é possível inferir que o direito de efetuar a compensação, com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB/SRF, apenas foi restringido porque o pedido foi formulado em agosto de 1996, fls. 35, e as decisões que versaram a respeito da espécie do tributo foram tomadas antes da vigência da MP n.º 66/2002.

19. Não há dúvida, pois, que restou caracterizada a divergência entre a SC n.º 120 (recorrida) e a SC n.º 29 (paradigma), vez que, se aplicado o entendimento da solução paradigma, a situação aqui tratada teria solução favorável ao contribuinte.

20. No que se refere às SC n.º 101 e 102 da SRRF09, as ementas não são suficientes para o entendimento da solução dada. Em vista disto, transcreve-se abaixo trecho da fundamentação da SC n.º 101 que torna possível determinar com precisão o alcance da solução:

10. Assim, os créditos reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos ou contribuições da mesma espécie poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, tendo em vista a existência de legislação superveniente que assegura igual tratamento aos demais contribuintes, e desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que tenham embasado a decisão.

11. No caso submetido à esta análise, a consulente não juntou cópia da decisão referida, apenas informando que a decisão de primeira instância teria sido prolatada em 16 de dezembro de 2003, vale dizer, quando já vigente a Lei n.º 10.637, de 2002, e por conseguinte, válida a nova redação do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

11.1 A princípio, seria de se considerar que o novo regramento sobre a compensação, acima referido, não poderia ser entendido como superveniente à decisão judicial, sendo esta de 16 de dezembro de 2003, portanto, quando já existente a ordem legislativa sobre o assunto desde 30 de agosto de 2002, data em que foi publicada no D.O.U – Diário Oficial da União a MP n.º 66, de 2002.

11.1.1 Existe, contudo, a possibilidade de que, por motivos vários, essa novel legislação não tenha sido utilizada na apreciação da causa posta perante o Poder Judiciário, caso em que seria, então, superveniente à legislação que ofereceu respaldo à decisão judicial

11.1.2 Se esse foi o caso, ou seja, se em nenhum momento o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, foi abordado pelas decisões adotadas em todas as instâncias judiciárias percorridas pela lide, é de se reconhecer à consulente o direito de efetuar as compensações na forma por ela defendida.

11.1.3 Por outro lado, se o mérito de se efetuar a compensação com outros tributos ou contribuições foi enfrentado e rejeitado pelo Judiciário, descabe permitir tal, sob pena de afronta à coisa julgada.

21. Percebe-se que as soluções paradigmas SC n.ºs 101 e 102 são mais benéficas aos contribuinte do que a solução recorrida. Isto porque, além de permitir a aplicação da legislação mais favorável superveniente ao trânsito em julgado da decisão judicial restritiva, como posto

na solução recorrida, as SC n.ºs 101 e 102 estabeleceram que, mesmo não havendo legislação superveniente, se a norma vigente à época da decisão final for mais favorável ao contribuinte, ela também deverá ser aplicada desde que o Judiciário não a tenha enfrentado e rechaçado. Tratam-se de soluções semelhantes à dada pela SRRF01.

22. Em vista disso, resta considerar que as SC n.º 101 e 102 da SRRF09 também servem como paradigma, demonstrando-se divergentes da SC n.º 120 da SRRF10 (recorrida).

23. Justificada, portanto, a admissão do recurso especial interposto pelo contribuinte e sua apreciação por esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), nos termos do disposto no art. 16, *caput* e § 1º, da IN SRF n.º 740, de 2007. Passa-se, então, à análise do mérito da consulta.

24. Reitere-se que a dúvida da consulente se restringe à forma de aproveitamento dos créditos que alega possuir, e não sobre a existência dos mesmos. O contribuinte pretende esclarecer se pode efetuar compensação de seu crédito de PIS com débitos de tributos de qualquer espécie administrados pela RFB, conforme legislação em vigor, ou se está adstrito aos exatos termos da decisão judicial mais restritiva, que reconheceu o direito à compensação com débitos de tributo de mesma espécie (PIS).

25. Para o deslinde da questão posta é necessário separar duas situações a serem analisadas: 1ª) há norma superveniente (editada posteriormente ao trânsito em julgado da decisão judicial e antes da efetivação da compensação pela entrega da declaração respectiva) que trata a compensação de forma mais benéfica ao contribuinte do que a sentença judicial; 2ª) não há norma superveniente mais benéfica.

26. Em relação à primeira situação, em que a implementação da compensação se dá após a vigência de norma superveniente, ou seja, em data na qual a norma que fundamentou a decisão e que orienta a sua execução não mais é aplicável, a decisão judicial deve ser executada em conformidade com a legislação superveniente. Trata-se de uma integração necessária entre a decisão judicial e a norma superveniente.

27. É devido esclarecer que a nova norma não precisa ter dado ao direito do contribuinte um caráter mais abrangente do que a norma em que se baseou a decisão judicial, tendo, por exemplo, apenas modificado a forma de exercê-lo. Basta que o direito seja reafirmado pelo legislador para que a integração com a norma superveniente seja necessária.

28. É o que ocorreu com a edição da MP n.º 66, de 2002, convertida na Lei n.º 10.637, de 2002, que deu nova redação ao art. 74 da Lei 9.430/96. Neste caso, o direito a compensar um crédito com débito de qualquer tributo administrado pela RFB já existia na redação original do art. 74 da Lei n.º 9.430/96. A nova redação simplesmente alterou a forma de exercer tal direito, pois antes era necessário requerimento junto à RFB para efetuar a compensação, passando esta a ser efetuada pelo próprio contribuinte mediante a entrega da Declaração de Compensação (Dcomp). Somente a forma de exercer o direito é que se tornou mais favorável ao contribuinte. Na realidade, o legislador reafirmou o direito já existente na redação anterior da lei, havendo, pois, nova ordem legislativa nesse sentido.

29. Nessa hipótese, se o trânsito em julgado ocorreu na vigência da redação original do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, e a implementação da compensação (a entrega da Dcomp) vier a ser realizada após a entrada em vigor da MP n.º 66, de 2002, mesmo que a decisão judicial tenha limitado o direito à compensação a tributos de mesma espécie, o contribuinte tem

o direito a compensar débito referente a qualquer tributo administrado pela RFB vez que o legislador reafirmou este seu direito em uma nova lei posterior.

30. Frise-se, inclusive, que esta exegese merece acolhimento nas hipóteses em que a compensação do crédito na forma prevista (ou reafirmada) na legislação superveniente à decisão judicial tenha sido pretendida pelo sujeito passivo e denegada pelo Poder Judiciário, haja vista que tal denegação ocorreu em face da ausência de base normativa à data do reconhecimento judicial do direito creditório, situação modificada com a edição da norma que permitiu (ou reafirmou) a compensação na forma pretendida pelo contribuinte e na qual a própria Administração Tributária vem se orientando na homologação de compensação de tributos sob sua administração.

31. Na espécie, o trânsito em julgado da decisão judicial ocorreu em 17 de março de 2008, quando já vigente a redação dada pela MP nº 66, de 2002, convertida em Lei nº 10.637, de 2002. Logo, a situação concreta não se subsume à hipótese até o momento tratada.

32. Passa-se, então, a analisar a segunda situação referida no item 25 desta solução de divergência, qual seja, de que não há norma superveniente mais benéfica ou que reafirme os direitos antes previstos.

33. Nesta situação, a princípio, seria devido dar cumprimento à decisão judicial em seus exatos termos. Entretanto, conforme bem ressaltado pela Disit/SRRF09 na SC nº 101, de 2007, existe a possibilidade de que, por motivos vários, a legislação vigente quando do trânsito em julgado não tenha sido utilizada na apreciação da causa posta perante o Poder Judiciário, ou seja, não tenha sido apreciada e rechaçada na decisão judicial.

34. Ocorrendo tal hipótese, cabe aplicar à compensação efetivada pelo contribuinte a norma já vigente à época da decisão judicial se mais favorável do que esta, seguindo o mesmo entendimento antes esclarecido para a situação de norma superveniente mais benéfica.

35. Um exemplo prático permitirá compreender melhor a diferenciação das situações acima expostas e o entendimento aqui esposado, demonstrando o seu acerto:

35.1 Suponha-se que dois contribuintes, X e Y, tenham impetrado ações declaratórias de inexistência de relação jurídica, cumuladas com pedido de repetição de indébito e de compensação com tributo de mesma espécie. Os trânsitos em julgado das ações ocorreram antes e depois, respectivamente, da vigência da MP nº 66, de 2002, tendo sido favoráveis aos impetrantes. No primeiro caso, as decisões proferidas nas diversas instâncias julgadoras não analisaram o pedido de compensação à luz da MP nº 66, de 2002, vez que foi norma posterior ao trânsito em julgado. No segundo caso, as decisões proferidas, ainda que tenham tratado da nova disposição legal, não se pronunciaram sobre a possibilidade de compensar com outros tributos, vez que se limitaram ao pedido, em cumprimento ao disposto no art. 460 do CPC.

35.2 No caso do contribuinte X, não há dúvida de que o mesmo poderá apresentar Dcomp com compensação com outros tributos, vez que houve alteração da norma. Este procedimento é incontroverso no âmbito da RFB.

35.3 Contudo, no caso do contribuinte Y, se aplicado o mesmo entendimento adotado pela SRRF10 e por esta Cosit nos atos já mencionados, não poderá ser homologada a Dcomp com compensação com outros tributos, vez que não houve alteração da norma posteriormente ao trânsito em julgado da decisão. Mas, por que impedir a compensação com outros tributos, se

há uma ordem legislativa em sentido contrário (mais favorável) e o Poder Judiciário não se pronunciou contrariamente à compensação nesta forma? Falta lógica jurídica a este entendimento. É devido considerar que impedir o contribuinte Y de efetuar a compensação com quaisquer tributos é dar tratamento diferenciado entre contribuintes que estão albergados pelo mesmo direito.

35.4 Diversamente, aplicando-se a interpretação aqui adotada, uma vez que a MP nº 66, de 2002, prevê a compensação com outros tributos, e já que o Judiciário não foi contrário ao disposto nesta norma, há que se considerar o direito do contribuinte de transmitir Dcomp para compensar seu crédito reconhecido judicialmente com débitos de quaisquer tributos administrados pela RFB.

36. Em consonância com o entendimento aqui exposto, estão algumas decisões em Recursos Especiais, onde o STJ, não obstante posicionamento restritivo quanto à compensação para adequação ao pedido inicial, reconhece a possibilidade do contribuinte apresentar Dcomp para compensação de crédito de PIS com quaisquer tributos administrados pela RFB. Transcrevo a seguir trechos de duas sentenças:

Resp nº 673156/SP (2004/0106945-2) –de 19/09/2005 – trecho da ementa

*4. A **compensação**, modalidade excepcional de extinção do crédito tributário, foi introduzida no ordenamento pelo art. 66 da Lei 8.383/91, limitada a tributos e contribuições da mesma espécie.*

*5. A Lei 9.430/96 trouxe a possibilidade de **compensação** entre tributos de espécies distintas, a ser autorizada e realizada pela Secretaria da Receita Federal, após a análise de cada caso, a requerimento do contribuinte ou de ofício (Decreto 2.138/97), com relação aos tributos sob administração daquele órgão.*

*6. 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.*

*7. Além disso, desde 10.01.2001, com o advento da Lei Complementar 104, 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 novo requisito para a realização da **compensação** tributária: a inexistência de discussão judicial sobre os créditos a serem utilizados pelo contribuinte na **compensação**.*

*8. 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.*

9. É inviável, no âmbito do recurso especial, não apenas a aplicação retroativa do direito superveniente, mas também a apreciação da causa à luz de seus

*preceitos, os quais, ao mesmo tempo em que ampliaram o rol das espécies tributárias compensáveis, condicionaram a realização da **compensação** a outros requisitos, cuja existência não constou da causa de pedir e nem foi objeto de exame nas instâncias ordinárias.*

*10. No caso concreto, tendo em vista o regime normativo vigente à época da postulação (1999), não poderia o pedido ser atendido. Todavia, por força do princípio da vedação da **reformatio in pejus**, deve prevalecer o entendimento esposado no acórdão recorrido, no sentido de possibilitar a **compensação** dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS apenas com parcelas do próprio PIS, o que, evidentemente, não compromete o eventual direito da impetrante de proceder à **compensação** dos créditos na conformidade com as normas supervenientes, se atender aos requisitos próprios.*

REsp Nº 668.995 - MG (2004/0123917-4) – de 12/11/2007 – Trecho do Voto

(...) É que as leis novas, ao mesmo tempo em que ampliaram o rol das espécies tributárias compensáveis, condicionaram a realização da compensação a outros requisitos, cuja existência não constou da causa de pedir e nem foi objeto de exame nas instâncias ordinárias. Por isso mesmo, além de ser inviável a aplicação retroativa do novo direito, não há como julgar a causa à luz de seus preceitos.

Entretanto, por força do princípio da vedação da reformatio in pejus, deve prevalecer o entendimento esposado no acórdão recorrido, no sentido de possibilitar a compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS apenas com parcelas do próprio PIS, o que não compromete o eventual direito da impetrante de proceder à compensação dos créditos na conformidade com as normas supervenientes, se atender aos requisitos próprios. (Grifei)

37. No presente caso, conforme dito, o trânsito em julgado ocorreu quando vigente a redação dada pela MP nº 66, de 2002, que prevê a possibilidade de efetuar compensação com tributos de espécies diferentes sem a necessidade de apresentação de requerimento.

38. Contudo, consoante cópias dos documentos carreados aos autos às fl. 53/105, a decisão judicial reconheceu apenas o direito à compensação com débito da mesma espécie simplesmente porque assim foi pedido pelo contribuinte. Isto está claro na decisão que negou provimento ao Agravo Regimental no Recurso Especial nº 958.541-RS (cópia à fl. 105), cuja ementa está transcrita a seguir na parte de interesse:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTO NO RECURSO ESPECIAL. PIS. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA COM QUAISQUER TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. PEDIDO NÃO-FORMULADO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 7/STJ.

1. Não foi formulado pedido no sentido de que a compensação tributária seja procedida com quaisquer tributos administrados pela SRF, o que impede o conhecimento do recurso, neste particular.

2. (...)

39. Resta evidente que a possibilidade da compensação com quaisquer tributos administrados pela RFB estabelecida no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada

pela MP n.º 66, de 2002, convertida em Lei n.º 10.637, de 2002, não foi apreciada pelo Judiciário e, por conseguinte, não foi rechaçada, razão pela qual é devida a aplicação da norma, garantindo-se o direito mais abrangente concedido por ordem legislativa.

Conclusão

Diante do exposto, conclui-se que os créditos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB (a) se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes ou (b) se a legislação vigente quando do trânsito em julgado não tiver sido fundamento da decisão judicial mais restritiva.

Propõe-se que seja reformada a Solução de Consulta Disit/SRRF10 n.º 120, de 2008, de modo a ser aplicado o disposto no art. 74 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela MP n.º 66, de 2002, convertida em Lei n.º 10.637, de 2002, para reconhecer o direito da consulente de efetuar compensação de crédito de PIS com débitos de quaisquer tributos administrados pela RFB, sujeita a ulterior homologação por parte deste órgão.

À consideração superior.

LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - (RFB)

De acordo. À consideração da Coordenadora da Copen.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Dinog

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

ADRIANA GOMES REGO
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Divergência. Encaminhe-se o processo à Disit/SRRF10 para ciência à consultante e demais providências cabíveis.

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit