



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 6ª RF

SRRF06/Disit

Fls. 4

Solução de Consulta nº 6.035 - SRRF06/Disit

Data 12 de julho de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO APÓS LEI Nº 10.637, de 2002. 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 podem ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB - exceção feita às contribuições previdenciárias e aos tributos apurados na sistemática do Simples Nacional - quando a legislação vigente na data do trânsito em julgado não tiver sido fundamento da decisão judicial mais restritiva.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As decisões judiciais que reconhecem o indébito tributário não podem ser objeto de pedido administrativo de restituição, sob pena de ofensa ao art. 100 da Constituição Federal de 1988.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 382, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2014.

Dispositivos Legais: CF, de 1988, art. 100, Lei nº 9.430, de 1996, art. 74 e IN RFB nº 1.300, de 2012, arts. 41, 81 e 82.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

A Consulente, que atua no ramo de comércio atacadista de equipamentos de informática, dentre outras atividades, apresenta consulta sobre interpretação da legislação tributária federal por meio da qual informa que arca com despesas relacionadas ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, fazendo jus à dedução de tais valores para fins de apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ.

2. Relata que impetrou mandado de segurança preventivo visando obter o reconhecimento do seu direito de efetuar a referida dedução nos termos do art. 1º da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, bem como de compensar os valores indevidamente recolhidos a título do IRPJ, devidamente corrigidos, com parcelas vincendas do mesmo imposto.

3. Esclarece que após o deferimento de medida liminar foi proferida sentença de procedência da ação mandamental, reconhecendo o seu direito de compensar os valores indevidamente recolhidos, o que ensejou a interposição de recurso de apelação pela União Federal.

4. Menciona que o Tribunal Regional Federal da 3ª Região - TRF3 negou provimento à apelação fazendária e à remessa necessária e que o Superior Tribunal de Justiça - STJ não admitiu o recurso especial, tendo a decisão transitado em julgado em 14 de setembro de 2016.

5. Afirma que diante do reconhecimento definitivo do seu direito poderia proceder à habilitação de seu crédito para posterior compensação dos valores indevidamente recolhidos a título do IRPJ com parcelas vincendas do próprio IRPJ, nos termos da decisão judicial proferida.

6. Registra, todavia, que ao longo dos últimos anos vem sistematicamente apurando prejuízos, inexistindo valor a pagar a título de IRPJ, situação que tende a se repetir nos próximos anos, em face da crise econômica que assola o país e do alto valor de suas despesas fixas, que superam as receitas.

7. Observa que o art. 82-A da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, estabelece que os contribuintes possuem prazo de 5 anos a contar do trânsito em julgado para compensação de indébitos reconhecidos judicialmente e que caso o seu direito fique restrito à compensação com parcelas do próprio IRPJ certamente acabará por perdê-lo.

8. Lembra que o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, permite aos contribuintes que possuam créditos relativos a tributos e contribuições administrativos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB utilizá-los na compensação de débitos referentes a quaisquer tributos e contribuições administrados por tal órgão.

9. Entende que não obstante a decisão judicial tenha se limitado a reconhecer o direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de IRPJ com o próprio IRPJ, poderá compensar o indébito com quaisquer tributos e contribuições federais, haja vista a atual disposição do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

10. Faz referência ao art. 165, I, do Código Tributário Nacional - CTN e ao art. 2º, I, da IN RFB 1.300, de 2012, que reconhecem aos contribuintes o direito de restituir tributos

indevidamente recolhidos, para cogitar da possibilidade de restituição na esfera administrativa a despeito do reconhecimento judicial do direito à compensação.

11. Formula, ao fim, os seguintes questionamentos:

11.1. Pode proceder à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de IRPJ com quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, mediante regular entrega do PER/DCOMP ou documento que venha a substituí-lo?

11.2. Na eventual impossibilidade de compensação pode solicitar administrativamente a restituição dos valores indevidamente recolhidos a título do IRPJ, mediante requerimento formalizado nos termos da legalização em vigor, em especial da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012?

Fundamentos

12. A presente consulta preenche os requisitos formais previstos nos artigos 2º e 3º da Instrução Normativa nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, e será solucionada por meio de Solução de Consulta Vinculada, conforme estabelecido no *caput* do art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

13. Reproduz-se, abaixo, excertos da Solução de Consulta Cosit nº 382, de 26 de dezembro de 2014, publicada no Diário Oficial da União - DOU em 3 de março de 2015, seção 1, página 49, que respondem aos questionamentos formulados pela Interessada:

Relatório

(...)

Contudo, embora a sentença judicial tenha “autorizado a compensação do indébito de PIS com débitos também de PIS, diante da superveniência do novo regime de compensação previsto na Lei nº 9.430/96, posteriormente alterado pela Lei nº 10.637/2002”, entende que o crédito mencionado “pode ser utilizado para a compensação de quaisquer débitos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, com exceção de contribuições previdenciárias”.

(...)

Fundamentos

(...)

O art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, citado na consulta, regula o instituto da compensação tributária nos seguintes termos:

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)

(...)

9. No âmbito da RFB, o assunto é disciplinado atualmente pela Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012 (sem os destaques no original):

Art. 41 . O sujeito passivo que apurar crédito, **inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado**, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, **poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios**, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, **ressalvadas as contribuições previdenciárias**, cujo procedimento está previsto nos arts. 56 a 60, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo **mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP** ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VII a esta Instrução Normativa, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§ 2º A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I - o crédito que:

(...)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado;

e) não se refira a tributos administrados pela RFB;

(...)

XII - os tributos apurados na forma do Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar n.º 123, de 2006;

(...)

§ 9º Consideram-se débitos próprios, para fins do disposto no caput, os débitos por obrigação própria e os decorrentes de responsabilidade tributária apurados por todos os estabelecimentos da pessoa jurídica.

(...)

Art. 81 . É vedada a compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

(...)

§ 2º Na hipótese de ação de repetição de indébito, **bem como nas demais hipóteses em que o crédito esteja amparado em título judicial passível de execução**, a compensação poderá ser efetuada **somente se o requerente comprovar a homologação da desistência da execução** do título judicial pelo Poder Judiciário e a assunção de todas as custas e honorários advocatícios referentes ao processo de execução, ou apresentar declaração pessoal de

inexecução do título judicial protocolada na Justiça Federal e certidão judicial que a ateste.

(...)

*§ 4º A compensação de créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado dar-se-á na forma prevista nesta Instrução Normativa, **caso a decisão não disponha de forma diversa.***

*Art. 82 . Na hipótese de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, a Declaração de Compensação será recepcionada pela RFB somente depois de **prévia habilitação do crédito** pela DRF, Derat, Demac/RJ ou Deinf com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.*

(...)

§ 7º O deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica homologação da compensação ou alteração do prazo prescricional quinquenal do título judicial referido no inciso IV do § 4º.

(...)

10. O art. 81, § 4º , antes transcrito, é expresso em dizer que a compensação de créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado será processada na forma prevista na IN em questão “caso a decisão não disponha de forma diversa”. Isso levaria a conclusão de que a compensação não se poderá dar entre tributos e contribuições de diferentes espécies, mas, unicamente da Contribuição ao PIS/Pasep com valores devidos a título da própria Contribuição ao PIS/Pasep, consoante dispôs a decisão judicial noticiada nos autos.

10.1 Contudo, a interpretação não deve ser tão simplista e, por diversas vezes, esta Coordenação-Geral já se pronunciou no sentido de que, a depender das circunstâncias concretas, poderão ocorrer casos em que a compensação poderá se dar de forma mais benéfica ao contribuinte.

11. Na Solução de Divergência (SD) nº 23 - Cosit, de 17 de agosto de 2011, por exemplo, o assunto foi abordado nos seguintes termos:

33. As decisões judiciais cumprem-se, em regra, tal como proferidas. Não cabe à Administração estabelecer limites ou restringir os efeitos da decisão. Entretanto, 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, deve a Administração aplicar à compensação feita pelo contribuinte a norma já vigente à época da decisão judicial, se mais favorável ao contribuinte, 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 defendido e demonstrar sua correção:

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 da mesma espécie. O

trânsito em julgado da ação proposta por X, cuja decisão foi favorável a ele, ocorreu antes da vigência da MP nº 66, de 2002. E o da ação proposta por Y, também favorável a ele, ocorreu depois. No primeiro caso as decisões proferidas nas diversas instâncias julgadoras não analisaram o pedido de compensação à luz da MP nº 66, de 2002, que ainda não existia. No segundo caso, ainda que as decisões proferidas tenham tratado da nova disposição legal, não discutiram a possibilidade de compensar com outros tributos, pois se limitaram ao pedido do autor (Y), como prevê o art. 460 do CPC.

35.2 No caso do contribuinte X, não há dúvida de que ele poderá apresentar Dcomp com compensação com outros tributos, autorizado pela nova regra. Trata-se de procedimento regular e incontroverso no âmbito da RFB.

35.3 Porém, no caso do contribuinte Y, se aplicado o entendimento firmado pela Disit da 6ª Região Fiscal e também pela Cosit, não poderá ser homologada a Dcomp com compensação com outros tributos, pois 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 que a permite e não há decisão judicial que a impeça? Não faria sentido. Impedir o contribuinte Y de compensar com outros tributos administrados pela RFB é dar tratamento diferenciado a contribuintes que estão albergados pelo mesmo direito.

35.4 Diversamente, aplicando-se a interpretação aqui adotada, uma vez que a MP nº 66 prevê a compensação com outros tributos, e já que o Judiciário não foi contrário a isso, 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.

(...)

11.2.2 Á primeira vista, dever-se-ia impossibilitar que a Consulente pudesse compensar seu crédito com tributos e contribuições diversos da Contribuição ao PIS/Pasep, posto que a decisão transcrita, tendo expressamente considerado já a Lei nº 9.430, de 1996, que permitia a compensação entre tributos de diferentes espécies, optou por autorizar a compensação apenas com “o próprio PIS”. Contudo, vê-se que a possibilidade de compensar com tributos diferentes não chegou a ser analisada pelo Juízo, que estava adstrito ao pedido formulado na petição inicial, qual seja, a compensação “com as parcelas vincendas do próprio PIS” consoante dispunha a ordem legislativa vigente à época do ajuizamento da ação. Em outras palavras, o Juízo não rechaçou tal possibilidade, limitou-se a deferir de acordo com o pedido formulado.

(...)

11.3 O entendimento aqui exposto encontra-se alinhado com a jurisprudência atual, conforme se extrai do REsp 1.137.738/SP, exarado sob o rito do art. 543-C do CPC3, cuja ementa foi assim assentada:

(...)

11.3.1 Em suma, o entendimento da Corte é no sentido de que, a partir da alteração do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, pela Lei nº 10.637, de 2002, quaisquer tributos arrecadados e administrados pela RFB podem ser compensados entre si, ainda que tenham destinações diferentes (exceto as contribuições previdenciárias e o Simples Nacional). Assim, deve-se aplicar sempre a legislação vigente no momento do encontro de contas entre

fisco/contribuinte, encontro esse que se dá no momento em que o contribuinte apresenta a declaração de compensação ao Fisco, após o reconhecimento de seu direito ser aferido pelo Judiciário.

12. Diante do exposto, é de se concluir que a situação dos autos se amolda ao contido nos parágrafos 33 e 34 da SD n.º 23 - Cosit, de 2011, devendo ser permitido à interessada compensar seu crédito com quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB, exceção feita às contribuições previdenciárias e contribuições feitas a outras entidades ou fundos (art. 41, caput, da IN RFB n.º 1300, de 2012) e aos tributos apurados na forma do Simples Nacional (art. 41, § 3o, XII).

(...)

14. Finalmente, indaga a interessada se a “sentença declaratória do direito à compensação”, sendo título executivo, “autoriza o ingresso do pedido administrativo de restituição”.

14.1 A resposta é negativa, em decorrência do que dispõe a Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB):

Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim. (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 62, de 2009).

14.2 O mesmo entendimento se extrai da Súmula n.º 461 do STJ, publicada no Diário da Justiça eletrônico (DJe) de 8 de setembro de 2010:

Opção de Recebimento por Meio de Precatório ou Compensação - Indébito Tributário Certificado por Sentença Declaratória Transitada em Julgado

O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado.

14.2.1 Note-se que o verbete não acena com possibilidade de restituição administrativa, porém admite execução administrativa de sentença judicial, ao afirmar a possibilidade da execução sem precatório, desde que pela via da compensação administrativa.

14.2.2 De fato, a compensação administrativa de sentença judicial não quebra a isonomia entre os administrados garantida pelo art. 100 da CRFB. A uma, porque a compensação não quebra a ordem cronológica de apresentação de precatórios, que seguirá intocada pelos contribuintes que optarem por esse sistema. A duas, porque a compensação em si não gerará nova lista cronológica de pagamento no âmbito administrativo, porque compensação não implica pagamento. A três porque, do ponto de vista do grupo de contribuintes pretendentes à compensação, haverá a extinção imediata e concomitante de todos os débitos dos contribuintes (créditos tributários) no momento de sua protocolização, sob ulterior modificação no máximo em cinco anos. Logo, a isonomia fica garantida para os optantes do precatório pela manutenção da ordem cronológica de pagamento, tanto quanto ficará garantida para os optantes da compensação.

14.3 Dessa forma, a IN RFB n.º 1.300, de 2012, menciona unicamente a hipótese de compensação ao tratar do tema, não autorizando a restituição como forma de satisfação dos títulos judiciais, a menos, obviamente, que outra seja a determinação neles contida.

14. Embora o item 14 da Solução de Consulta Cosit n.º 382, de 2014, se refira a “sentença declaratória do direito à compensação”, os fundamentos nele utilizados se aplicam igualmente às decisões proferidas em ações de mandado de segurança.

Conclusão

15. 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 podem ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB - exceção feita às contribuições previdenciárias e aos tributos apurados na sistemática do Simples Nacional - quando a legislação vigente na data do trânsito em julgado não tiver sido fundamento da decisão judicial mais restritiva.

16. As decisões judiciais que reconhecem o indébito tributário não podem ser objeto de pedido administrativo de restituição, sob pena de ofensa ao art. 100 da Constituição Federal de 1988.

Encaminhe-se ao Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA
Auditor-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

Aprovo esta Solução de Consulta. Declaro a sua vinculação à Solução de Consulta Cosit n.º 382, de 26 de dezembro de 2014, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013. Publique-se nos termos do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à Consulente.

Assinado digitalmente
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06