



Solução de Consulta nº 29 - Cosit

Data 30 de março de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS RECONHECIDOS POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO APÓS A LEI Nº 10.637/2002. RESTRIÇÕES.

Como regra geral, desde que observadas as restrições previstas na legislação vigente, os débitos próprios relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB podem ser compensados com os créditos relativos a tributos administrados pela RFB reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado, mesmo que essa decisão tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie.

Entre as referidas restrições da legislação em vigor cita-se, exemplificativa, mas não exaustivamente, a impossibilidade de compensar débitos relativos às contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b', e 'c' do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/1991 com créditos relativos aos demais tributos administrados pela RFB.

Dispositivos Legais: CTN, 170; Lei nº 11.457/2007, arts. 2º e 26, parágrafo único; Lei nº 8.383/1991, art. 66; Lei nº 8.212, art. 89, *caput*; IN RFB nº 1.300/2012, arts. 41, *caput*, e 56, *caput*.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, que se dedica à *indústria e comércio de material de papelaria*, apresenta consulta sobre a interpretação da legislação tributária, na qual informa que a Receita Federal deferiu seu pedido

de habilitação de crédito do PIS reconhecido por sentença judicial transitada em julgado, (...) sendo que na fundamentação da decisão não ficou clara a possibilidade de compensação de seus créditos com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (...).

2. Em seguida, a interessada menciona a Solução de Consulta Cosit n.º 279, de 7 de outubro de 2014, e indaga se *poderá efetivar a compensação dos pagamentos vincendos relativos a quaisquer tributos administrados pela Receita Federal do Brasil* (destaque do original).

Fundamentos

3. Preliminarmente, convém reiterar as seguintes informações, que já foram prestadas à consulente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil responsável pelo exame de seu pedido de habilitação de créditos:

(...)

Ocorre que a habilitação de crédito judicial é apenas uma condição prévia para que o interessado apresente a Declaração de Compensação envolvendo esse crédito. A análise do pedido de habilitação objetiva somente confirmar aspectos formais da ação na Justiça, ou seja, se o contribuinte é parte em ação judicial com trânsito em julgado, na qual foi reconhecido direito creditório relativo a tributo administrado pela RFB; se o pedido está sendo realizado no prazo prescricional de cinco anos; e se não haverá execução na Justiça, conforme preconiza a Instrução Normativa RFB n.º 1.300/12, a seguir:

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.

(...)

§ 4º O pedido de habilitação do crédito será deferido pelo titular da DRF, Derat, Demac/RJ ou Deinf, mediante a confirmação de que:

I - o sujeito passivo figura no polo ativo da ação;

II - a ação refere-se a tributo administrado pela RFB;

III - a decisão judicial transitou em julgado;

IV - o pedido foi formalizado no prazo de 5 (cinco) anos da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial; e

V - 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, houve a homologação pelo Poder Judiciário da desistência da execução do título judicial e a assunção de todas as custas e honorários advocatícios referentes ao processo de execução, ou a apresentação de declaração pessoal de inexecução do título judicial protocolada na Justiça Federal e de certidão judicial que a ateste.

Essa Instrução Normativa ainda deixa claro que o deferimento do pedido de habilitação de crédito não implica homologação da compensação, conforme abaixo:

Art. 82 (...)

§ 7º O deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica homologação da compensação. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1557, de 31 de março de 2015)

Dessa forma, o procedimento de habilitação de crédito judicial não abrange a apreciação dos aspectos relacionados à compensação. As questões dessa natureza são analisadas em procedimento fiscal de homologação da compensação.

4. Da mesma forma, esta solução de consulta limita-se a esclarecer a aplicação da legislação tributária federal à situação descrita pela consulente, sem homologar eventuais compensações tributárias realizadas pela interessada.

5. O objeto da presente consulta foi examinado pela Solução de Consulta Cosit nº 279/2014, cujo inteiro teor está disponível na página mantida pela Receita Federal na internet, e cuja ementa tem o seguinte conteúdo, publicado no Diário Oficial da União de 09.10.2014:

Assunto: Normas de Administração Tributária

COMPENSAÇÃO. RECONHECIMENTO DE CRÉDITO POR 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 quando houver legislação superveniente ao trânsito em julgado que assegure igual tratamento aos demais contribuintes ou, ainda, quando a legislação vigente na data do trânsito em julgado não tiver sido fundamento da decisão judicial mais restritiva. As restrições à compensação da nova legislação devem ser observadas.

Dispositivos Legais: Art. 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 (CPC); art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 49 da MP nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002; arts. 41, 81 e 82 da IN RFB nº 1.300, de 2012.

6. Embora, à primeira vista, nos termos dos arts. 9º e 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396/2013, esta solução de consulta devesse estar vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 279/2014, isso não ocorre, porque a presente solução de consulta destaca um aspecto específico da compensação tributária, que foi citado apenas de passagem na Solução de Consulta Cosit nº 279/2014. Com efeito, apesar de apresentarem conclusões harmônicas e perfeitamente compatíveis entre si, essas duas soluções de consulta são distintas nos enfoques adotados e nos dispositivos jurídicos citados. Daí a inexistência de vinculação entre elas.

7. O instituto da compensação tributária foi previsto inicialmente no art. 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), que prevê:

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.

8. Portanto, o Código Tributário Nacional remete à lei a possibilidade de autorizar a compensação entre débitos e créditos do sujeito passivo contra a Fazenda. O exercício de tal faculdade legislativa pela União ocorreu, pela primeira vez, com a edição do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, que, em seu art. 7º, regulamentou a chamada compensação de ofício. Tal dispositivo foi alterado pela Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, passando a ter a seguinte redação:

Art. 7º A Receita Federal do Brasil, antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de tributos, deverá verificar se o contribuinte é devedor à Fazenda Nacional.

§ 1º Existindo débito em nome do contribuinte, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito.

§ 2º Existindo, nos termos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, débito em nome do contribuinte, em relação às contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, ou às contribuições instituídas a título de substituição e em relação à Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito.

§ 3º Ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e da Previdência Social estabelecerá as normas e procedimentos necessários à aplicação do disposto neste artigo.

9. Esse artigo, como se lê em seu *caput*, trata da compensação realizada pela autoridade administrativa após o reconhecimento do direito creditório, não sendo possível ao contribuinte realizá-la por sua vontade. A possibilidade de o contribuinte realizar a compensação por iniciativa própria passou a existir com a edição do art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, cujo texto, já com as alterações dadas pela Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, aduz:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.(grifou-se)

10. Essa norma possibilitou, portanto, a utilização de créditos do contribuinte decorrentes de pagamento indevido ou maior que o devido para quitação por compensação de seus débitos, desde que fossem da mesma espécie. Este dispositivo alcançava pagamentos indevidos de *tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais*.

11. Posteriormente, foi editada a Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujo art. 74, em sua redação original, previa a possibilidade de a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, *autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração*.

12. Assim, apenas no caso dos tributos então administrados pela Secretaria da Receita Federal seria possível autorizar a compensação de quaisquer créditos passíveis de restituição ou ressarcimento com quaisquer débitos, desde que créditos e débitos estivessem sob sua administração. (Saliente-se que a compensação de tributos e contribuições não administrados pela Secretaria da Receita Federal continuou a ser disciplinada pelo art. 66 da Lei n.º 8.383/1991.)

13. O art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, foi alterado pela Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que criou a declaração de compensação e manteve a possibilidade de compensação entre tributos e contribuições de espécies diferentes apenas para aqueles administrados pela Secretaria da Receita Federal:

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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

(...)

14. O art. 2º da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, transferiu à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB a competência para *planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição*. Porém, o seu art. 26, parágrafo único, afastou expressamente a aplicação do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, à compensação das contribuições previdenciárias:

Art. 26. (...)

Parágrafo único. O disposto no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não se aplica às contribuições sociais a que se refere o art. 2º desta Lei. (grifou-se)

15. Portanto, se o modo de compensação previsto no art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, não se aplica às contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’, e ‘c’ do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212/1991, a compensação de tais contribuições permaneceu regida pelo art.

66 da Lei n.º 8.383/1991, que permite apenas a utilização de créditos decorrentes de pagamentos indevidos ou maiores que o devido e limita a compensação apenas a tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

16. A isso se soma a previsão do art. 89 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, com redação dada pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que mantém a restrição de utilização de créditos relativos a pagamentos indevidos ou além do devido referentes a essas contribuições, remetendo sua regulamentação à Secretaria da Receita Federal do Brasil:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

17. A Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012, que disciplina a compensação de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, estabelece procedimento específico para a compensação das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’, e ‘c’ do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212/1991:

*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.(grifou-se)*

18. O art. 56 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300/2012 disciplina a compensação de débitos referentes a essas contribuições nos seguintes termos:

*Art. 56. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a” a “d” do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá utilizá-lo na compensação **de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes**. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1529, de 18 de dezembro de 2014)(grifou-se)*

(...)

19. Portanto, débitos das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’, e ‘c’ do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212/1991 só podem ser compensados com valores decorrentes de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido dessas próprias contribuições.

20. Note-se que, mesmo sem se aprofundar no assunto, tanto a ementa da Solução de Consulta Cosit n.º 279/2014, *in fine*, quanto o item 10.2 daquele ato estabelecem limites para a compensação de tributos administrados pela Receita Federal:

[Ementa]

(...) *As restrições à compensação da nova legislação devem ser observadas.*

[Item 10.2]

10.2 Entretanto, caso seja essa a hipótese concreta, poderá a consulente efetuar a compensação dos valores a que fizer jus em decorrência do seu título judicial com valores devidos a título de quaisquer tributos ou contribuições administrados pela RFB, à exceção das contribuições previdenciárias e tributos apurados na sistemática do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), além do contido no § 3º do art. 74 da lei nº 9.430, de 1996.

Conclusão

21. Com base no exposto, conclui-se que:

a) como regra geral, desde que observadas as restrições previstas na legislação vigente, os débitos próprios relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB podem ser compensados com os créditos relativos a tributos administrados pela RFB reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado, mesmo que essa decisão tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie; e

b) entre as referidas restrições da legislação em vigor cita-se, exemplificativa, mas não exaustivamente, a impossibilidade de compensar débitos relativos às contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’, e ‘c’ do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/1991 com créditos relativos aos demais tributos administrados pela RFB.

Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Copen.

Assinado digitalmente
MARIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit/SRRF06

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

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES DOS REIS
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

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