



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.002441/2005-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.918 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2022
Recorrente CENTRAIS ELÉTRICAS BRASILEIRAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 02/06/2004 a 11/08/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. ENCARGOS LEGAIS. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

Não pode o contribuinte em atraso extinguir o débito referente ao principal e deixar os juros de mora em aberto, pois estes não teriam base sobre a qual incidir, ficando os acréscimos legais eternamente no mesmo valor, sem sofrer qualquer alteração. Não se trata de uma mera exigência formal, mas sim do resultado de simples operação matemática, de conclusão incontestável.

A compensação total ou parcial de tributo ou contribuição administrados pela Receita Federal realizada pelo sujeito passivo em DCOMP deverá ser acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais, em razão desses seguirem ao principal.

INSTRUÇÃO NORMATIVA. COMPETÊNCIA REGULAMENTAR.

As Instruções Normativas SRF nº 460/2004 e nº 600/2005 em momento algum interferem no cálculo ou no montante do valor do crédito pleiteado pelos sujeitos passivos e não estabelecem restrições a esse direito, pois se destinam unicamente a disciplinar a forma (o modo) pela qual o contribuinte deverá exercer o seu direito, em estrita obediência aos limites da competência regulamentar conferida pela Lei nº 9.430/1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Cynthia Elena de Campos, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (suplente convocada), Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes o conselheiro Jorge Luís Cabral e a conselheira Renata da Silveira Bilhim.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Brasília (DRJ-BSB):

Cuidam os autos de PER/DCOMP - Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação - de débitos de PIS, março/abril e junho/2004, com crédito de mesma natureza, referente a pagamento a maior em 2004.

Irresignada com a homologação parcial da compensação pela instância "a quo", a interessada oferece manifestação de inconformidade, alegando que:

A carta cobrança está a exigir o pagamento da totalidade do principal de PIS/PASEP compensado (R\$ 919.844,69 de 03/2004, R\$508.950,48, de 04/2004 e R\$443.707,89, de 06/2004) e mais os acréscimos legais;

Os valores compensados foram corretamente declarados nas DCTF e estão de acordo com a DIPJ e quitou os juros e as multas devidas.

A 4ª Turma da DRJ-BSB, em sessão datada de 18/12/2008, **por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade**. Foi exarado o Acórdão nº 03-28.646, às fls. 162/165, com a seguinte Ementa:

Compensação - Possibilidade até no Limite do Crédito do Sujeito Passivo

Comprovada nos autos a existência de crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional, para absorver o débito tributário, efetua-se a compensação do débito tributário até no limite daquele crédito, dado que esta pressupõe existência de créditos para o encontro de contas débitos "versus" créditos.

Compensação em Atraso — Exigência de Multa e Juros de Mora

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não compensados nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 14/04/2009** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 173), **apresentou Recurso Voluntário em 13/05/2009**, às fls. 187/207, basicamente reiterando os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3402-009.918 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.002441/2005-20

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

I – DO CONTEXTO FÁTICO

O Despacho Decisório (fls. 28/92) que homologou apenas parcialmente as compensações apresenta os seguintes fundamentos para a decisão, *in verbis*:

A pessoa jurídica acima identificada requer compensação de débitos de PIS, apurados em março, abril e junho de 2004, no montante de R\$ 1.872.503,06, com crédito referente a PIS, sob a alegação de ter efetuado recolhimento a maior no ano-calendário de 2004, conforme os PER/DCOMP nos 07866.72666.020604.1.3.04-6544, 17489.32653.110804.1.3.04-2579 das fls.02 a 11.

2. O Darf indicado às fls. 04 e 09 foi confirmado mediante consulta ao sistema Sief (fls. 12).

3. É o relatório

DA DECISÃO

(...)

5. Os débitos apresentados como compensados nos PER/DCOMP em análise foram declarados incorretamente, pois, além de constarem sem multa e juros de mora, já que as datas de transmissão dos PER/DCOMP são posteriores aos vencimentos dos débitos, os seus valores diferem daqueles declarados em DCTF. No entanto, se for tomado o valor do principal mais a multa do débito informado no PER/DCOMP n.º 17489.32653.110804.1.3.04-2579 (fls. 07 e 11), será observado que ele confere com o valor do principal declarado como compensado em DCTF (fls. 20). Daí ter sido cadastrado no Profisc à fls. 13 o valor total do débito informado neste PER/DCOMP (principal mais multa) como sendo o valor do principal, coerente com o declarado em DCTF. Já os débitos informados por meio do PER/DCOMP n.º 07866.72666.020604.1.3.04-6544 (fls. 06), além de estar sem a multa e os juros de mora devidos, encontram-se a menor em relação aos valores declarados em DCTF (fls. 16 e 18). Essas diferenças de débitos apuradas em DCTF serão cobradas em processo à parte, sendo possível a transmissão de nova PER/DCOMP pela contribuinte para que sejam compensadas essas diferenças.

6. O pagamento de R\$ 7.000.000,00 apresentado pela pessoa jurídica Eletrobrás, como feito a maior nos PER/DCOMP analisados no presente processo, foi confirmado mediante pesquisa ao sistema Sief (fls. 12), sendo que **este pagamento apresenta R\$5.152.691,44 destinados à alocação ao débito de PIS de janeiro de 2004**, conforme indicado em DCTF (fls. 14). **Daí encontrar-se disponível o saldo de R\$1.847.308,56** para ser utilizado nas Declarações de Compensação contidas nos PER/DCOMP em análise.

(...)

9. De acordo com os Demonstrativos de Correção e de Vinculação das fls. 21 a 24, comprova-se que o saldo disponível para compensação do pagamento a maior, no valor de R\$1.847.308,56, atualizado pela taxa Selic até as datas de transmissão dos

PER/DCOMP, não é suficiente para compensar os débitos indicados, com suas respectivas multas e juros de mora, remanescendo do débito de R\$ 443.707,89, o saldo de R\$ 157.539,11, em valores originais, a ser cobrado (fls. 24).

Ao julgar a inconformidade apresentada pelo Recorrente, a instância *a quo* determinou a realização de diligência pela Unidade Preparadora, para dirimir dúvidas relacionadas às alegações apresentadas. A resposta a esta solicitação foi fundamentada nos seguintes termos, *litteris*:

2. Na análise desta manifestação, a DRJ/BSB nos encaminhou a "INFORMAÇÃO DRJ/BSA/4ª TURMA" (fl. 116), solicitando que nos pronunciássemos sobre as alegações feitas pela contribuinte de que "quitou as multas e juros em PER/DCOMP e que as compensações efetivadas estão de acordo com as DCTF retificadas e a DIPJ-2005, ano base 2004".

3. Primeiramente, cabem algumas considerações em relação ao procedimento de compensação, que era regulamentada à época de transmissão destes PER/DCOMP pela IN SRF n.º 210/2002:

(...)

4. Desta forma, toma-se claro que os acréscimos legais devem ser considerados quando do cálculo da compensação devido a dois pontos específicos:

a) Caso a contribuinte compense apenas o principal, os juros e a multa não poderiam ser posteriormente calculados, devido à ausência de sua base de cálculo. Isto permitiria que a contribuinte extinguisse tanto juros como a multa, em qualquer data posterior, sem aumento, contrariando o princípio básico da existência destes acréscimos, que é o de serem valorados a partir da data de pagamento prevista na legislação;

b) Ou, ainda nesta mesma situação, onde os juros e a multa teriam sido deixados para serem extintos em data posterior, a RFB deveria proceder à imputação proporcional do valor compensado para levar em consideração o devido a título de juros e multa. Mas tal procedimento implicaria em uma retificação de ofício do PER/DCOMP da contribuinte, fato que não encontra previsão legal.

5. Portanto, mesmo que a contribuinte compense apenas parte do débito ou o montante relativo ao principal, estes também devem ser acompanhados, na compensação, dos acréscimos legais, independente destes últimos terem sido declarados ou não em PER/DCOMP posteriores.

6. No caso em análise, a contribuinte transmitiu o PER/DCOMP n.º 30005.54599.290705.1.3.02-8867 (fls. 75 a 94), compensando multa e juros de vários débitos, inclusive daqueles compensados nos PER/DCOMP citados no parágrafo 1.º (fls. 89/90), em data posterior a transmissão destes últimos. Conforme mencionado nos parágrafos 4 e 5, este não é o procedimento correto previsto na legislação e por isso foi desconsiderada a compensação isolada das multas e juros de mora na elaboração do despacho decisório das fls. 26 a 28. Por oportuno, cabe informar que o PER/DCOMP n.º 30005.54599.290705.1.3.02-8867 foi analisado no processo n.º 14033.000235/2005-41, onde não foram compensadas nem cobradas estas multas e juros.

7. Com relação aos débitos informados em PER/DCOMP estarem de acordo com os valores indicados como compensados em DCTF, a contribuinte tem razão em parte, já que tal fato não se verifica somente para o PER/DCOMP n.º 17489.32653.110804.1.3.04-2579. De acordo com o AJUDA do programa DCTF 3.0, que é versão utilizada para a transmissão das DCTF referentes a ano-calendário de 2004, o valor a ser informado como compensado é o original do débito, ou seja, o valor do principal sem quaisquer acréscimos legais:

(...)

8. Comparando-se os débitos compensados nos PER/DCOMP (valor do principal) 41 e os seus valores correspondentes declarados nas últimas DCTF retificadoras, temos a Tabela 1 abaixo:

TABELA 1 – VALORES PER/DCOMP X DCTF						
PIS, CÓDIGO DE RECEITA 6912						
PER/DCOMP				DCTF		
Nº	PA	VALOR	FL.	PA	VALOR	FL.
07866.72666.020604.1.3.04-6544	mar/04	919.844,69	6	mar/04	919.844,69	123
	abr/04	508.950,48		abr/04	508.950,48	125
17489.32653.110804.1.3.04-2579	jun/04	418.513,39	11	jun/04	443.707,89	126

(...)

11. Cabe comentar ainda que a retificação de PER/DCOMP à época de transmissão do PER/DCOMP retificador n.º 22704.20272.110705.1.7.04-0633 fls.107 a 112), era regulamentada pela IN SRF N.º414/2004, que, em seus arts. 7.º e 8.º, a permitia em casos de inexatidão material, desde que não fossem incluídos novos débitos ou aumentados os valores dos já compensados em dado PER/DCOMP — mesmas condições de admissão atuais, conforme IN SRF n.º600/2005.

12. Dado que o PER/DCOMP n.º 22704.20272.110705.1.7.04-0633 aumentou o valor total dos débitos compensados no PER/DCOMP n.º 0786632666.020604.1.3.04-6544 (fis. 06/112), ele não será admitido. Tal fato também não altera o teor da decisão contida no despacho decisório deste processo.

13. Por último, cabe ainda esclarecer que não procede a afirmação da contribuinte de que estaria sendo alvo de cobrança da totalidade dos débitos (último parágrafo da 11.39), compensados —pelos PER/DCOMP n.º 0786632666.020604.1.3.04-6544 e 17489.32653.110804.1.3.04-2579. Conforme extrato dos débitos em cobrança deste processo (fl. 120), verifica-se que somente o valor não compensado de R\$ 157.539,11 do débito de PIS, PA junho/2004, é que está sendo cobrado.

Com base na diligência realizada, a DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade. O Recurso Voluntário, por sua vez, se insurge contra esta decisão nos seguintes termos:

I – ANTECEDENTES

A ELETROBRÁS efetuou a compensação de débitos de PIS/PASEP relativos aos meses de março, abril e junho de 2004, nos montantes de R\$919.844,69 e R\$508.950,48, respectivamente, através da PER/DECOMP n.º 07866.72666.020604.1.3.04-6544 e de R\$ 443.707,86, através da PER/DCO MP n.º 17489.326.53.110804.1.04-2579.

E quitou os juros e as multas incidentes através da PER/DCOMP n.º 30005.54599.290705.1.3.02-8867, considerando que transmitiu as duas PER/DCOMP referidas acima em data posterior ao dia do vencimento do PIS/PASEP.

O r. Despacho Decisório reconheceu o direito creditório da contribuinte, no valor de R\$1.847.308,56, tendo, entretanto, homologado parcialmente as compensações efetuadas, sob a alegação de que os valores dos débitos compensados diferem daqueles declarados em DCTF e, além disto, que ditos débitos deveriam ter sido compensados com as respectivas multas e juros, sendo que, computados estes acréscimos legais, o valor total dos débitos superaria o crédito, restando um saldo a pagar de R\$157.539,11, relativo às multas e juros.

Entretanto, foi enviado à ELETROBRÁS cobrança referente à totalidade do débito compensado.

Inconformada, a ELETROBRÁS interpôs manifestação de não conformidade, demonstrando que:

- 1) Os valores compensados foram corretamente declarados, porquanto as DCTF's originais foram retificadas e ditos valores estão de acordo com as DCTF's retificadoras;
- 2) Os juros e as multas pertinentes aos débitos compensados nas PER/DCOMP n's 07866.72666.020604.1.3.04-6544 e 17489.326.53.110804.1.3.04-2579, foram quitados na PER/DCOMP n.º 30005.54599.290705.1.3.02-8867.

O r. Acórdão hostilizado reconheceu a procedência em parte da inconformidade, admitindo que os montantes referentes ao principal já foram efetivamente quitados, restando, entretanto, um saldo a pagar de R\$ 157.539,11, relativo às multas e juros incidentes, que deveriam ter sido quitados juntamente com o principal, verbis:

(...)

Em síntese, o r. Acórdão recorrido não reconheceu a quitação dos juros e multas realizada por meio da PER/DCOMP n.º 30005.54599.290705.1.3.02-8867, sob o entendimento de que somente é possível a quitação, mediante compensação, dos juros e das multas devidos em razão da quitação do principal em atraso, se estes forem compensados juntamente com o valor do principal, na mesma Dcomp. E, por isto, deixou de homologar integralmente as compensações.

E este é o cerne da questão que aqui se discute.

II - O DIREITO.

2.1. - A Instrução Normativa de regência das compensações efetuadas é a IN-SRF n.º 323, de 24 de abril de 2003 e não a IN-SRF n.º 460/2004.

(...)

2.2 - Nem a Lei n.º 9.430/1996 nem as IN-SRF n.º 210/2202, IN-SRF n.º 323/2003, IN-SRF n.º 460/2004 ou a vigente IN-SRF n.º 600/2005 vedam a compensação dos juros e das multas em separado da compensação dos respectivos valores de principal.

(...)

2.3 - As normas complementares à legislação não podem restringir o alcance das leis em função das quais foram emitidas. Princípio da legalidade.

(...)

2.4 - Os juros e multas foram efetivamente compensados.

(...)

2.5 - A exigência apontada como impeditivo para a compensação não acarreta qualquer prejuízo para o Fisco.

II – DA ALEGACÃO DE QUE A LEGISLAÇÃO NÃO VEDA A COMPENSAÇÃO DOS JUROS E DAS MULTAS EM SEPARADO

Conforme consta do Despacho Decisório, da diligência realizada e da decisão recorrida, ficou bastante evidente que a causa para a homologação das compensações não ter sido total, mas sim parcial, reside nos seguintes fatos: (i) de ter sido computado pela Receita Federal, de ofício, juntamente com os débitos indicados pelo contribuinte nos PER/DCOMPs, o valor proporcional de multa e juros (imputação proporcional); e (ii) de ter demonstrado créditos no montante de R\$ 1.847.308,56 (os quais foram integralmente deferidos), mas ter indicado débitos em montante de R\$ 1.872.503,06.

Como o valor dos débitos (principal) indicado pelo contribuinte já esgotava totalmente o seu direito creditório (na verdade, os débitos indicados eram até superiores ao direito creditório demonstrado), quando a Fazenda Nacional realizou a alocação de parte destes créditos para extinguir, proporcionalmente, os juros e a multa de mora respectivos, parte do valor do principal, no montante de R\$ 157.539,11, ficou em aberto, passível de cobrança pelo Fisco.

O fato de ter indicado débitos em valor superior aos créditos não foi objeto do Recurso Voluntário, tornando-se incontroversa a não homologação da compensação de débitos no montante de R\$ 25.194,50 (R\$ 1.872.503,06 - R\$ 1.847.308,56).

Quanto à única matéria controvertida, conforme já explicitado pelo acórdão recorrido, a compensação de débitos em atraso deve ser feita acompanhada, no mesmo PER/DCOMP, dos juros e da multa de ofício. Não pode o contribuinte em atraso extinguir o débito referente ao principal e deixar os juros de mora em aberto, pois estes não teriam base sobre a qual incidir, ficando os acréscimos legais eternamente no mesmo valor, sem sofrer qualquer alteração.

Ao longo da Informação Fiscal, em resposta à diligência solicitada pela DRJ, a Autoridade Fiscal demonstra que esta necessidade de realizar a imputação proporcional dos acréscimos legais é resultante de questão puramente matemática: os juros e a multa não podem permanecer eternamente no mesmo valor, aguardando o desejo do contribuinte de efetivar seu pagamento, acarretando efetivo prejuízo para a Fazenda Nacional. Logo, não se trata de uma mera exigência formal, mas sim do resultado de simples operação matemática, de conclusão incontestável.

Além disso, a Autoridade Fiscal, na resposta à diligência, informou que **os juros e a multa**, que o contribuinte alega terem sido extintos por meio de outra PER/DCOMP, **não foram cobrados isoladamente** no PER/DCOMP nº 30005.54599.290705.1.3.02-8867:

*6. No caso em análise, **a contribuinte transmitiu o PER/DCOMP n.º 30005.54599.290705.1.3.02-8867 (fls.75 a 94), compensando multa e juros de vários débitos**, inclusive daqueles compensados nos PER/DCOMP citados no parágrafo 1º (fls. 89/90), em data posterior a transmissão destes últimos. Conforme mencionado nos parágrafos 4 e 5, este não é o procedimento correto previsto na legislação e por isso foi desconsiderada a compensação isolada das multa e juros de mora na elaboração do*

despacho decisório das fls. 26 a 28. Por oportuno, **cabe informar que o PER/DCOMP n.º 30005.54599.290705.1.3.02-8867 foi analisado no processo n.º 14033.000235/2005-41, onde não foram compensadas nem cobradas estas multas e juros.**

O referido processo n.º 14033.000235/2005-41 foi objeto de julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais na sessão de 06/06/2017, tendo sido exarado o Acórdão n.º 9101-002.868, nos seguintes termos:

EMENTA

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS.

A compensação total ou parcial de tributo ou contribuição administrados pela Receita Federal realizada pelo sujeito passivo em DCOMP deverá ser acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais, em razão desses seguirem ao principal.

(...)

VOTO

(...)

O litígio consiste no fato de que a Contribuinte pleiteou compensação visando extinção de débitos exclusivamente de juros de mora e multa de mora.

Por sua vez, entendeu a Receita Federal que a legislação não autoriza tal procedimento, sendo necessária a compensação do valor principal do débito, acompanhado dos juros de mora e penalidades pecuniárias na mesma proporção.

Para o deslinde da questão, há de se empreender uma interpretação integrada da legislação tributária.

A formação do crédito tributário implica no principal acrescido de penalidades e encargos moratórios.

A partir do momento em que o crédito tributário é constituído, nos termos do art. 113 do CTN, o valor principal e eventual penalidade tornam-se uma só entidade. E o art. 161 do código predica que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora.

Resta evidente a formação da universalidade principal + penalidade + encargos moratórios.

Não por acaso, os arts. 163 e 167 do CTN discorrem sobre a imputação proporcional, em relação ao tributo, penalidade pecuniária e juros de mora:

*Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, **relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora**, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento **determinará a respectiva imputação**, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:*

(...)

*Art. 167. **A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias**, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição. (Grifei)*

Portanto, quando o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a compensação de débitos, entenda-se débitos tributários compreendendo a universalidade principal + multa + encargos moratórios. Em nenhum momento, fala-se no dispositivo em faculdade de se pleitear a compensação apenas do principal, ou da multa em juros em separado. Nem seria necessário, considerando-se o disposto no CTN.

Nessa perspectiva, não há reparos ao decidido pela DRJ/Brasília, no Acórdão nº 0323.515, cujo excerto do voto transcrevo:

(...)

Observa-se que a IN SRF nº 600, de 2005, não inovou, tendo apenas confirmado orientação disposta na legislação. As instruções normativas que a sucederam, IN RFB nº 900, de 2008, e IN RFB nº 1.300, de 2012, mantiveram o mesmo entendimento.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da PGFN.

Nesse contexto, não é verdade que os acréscimos legais tenham sido quitados pelo Recorrente; apesar de pretender fazê-lo, como não adotou o procedimento previsto na legislação, a Receita Federal não homologou a compensação, e nem cobrou os referidos débitos, tendo em vista que o fez nas PER/DCOMP's ora discutidas, através da imputação proporcional. Dessa forma, **não há qualquer prejuízo ao contribuinte, pois permaneceu intacto seu direito creditório utilizado nas DCOMP's nº 06667.76590.050805.1.7.02-6231 e 30189.25580.090805.1.3.02-7502.**

Quanto à decisão trazida pelo Recorrente como precedente que lhe seria favorável, basta uma leitura um pouco mais atenta para se constatar que trata de situação um pouco distinta da que aqui se analisa:

12. Portanto, mesmo que a contribuinte compense apenas parte do débito ou o montante relativo ao principal estes também devem ser acompanhados na compensação, dos acréscimos legais, independente destes últimos terem sido declarados ou não em PER/DCOMP posteriores.

*13. No caso em análise, a contribuinte transmitiu o PER/DCOMP nº 07208.24783.031106.1.3.04-0943, **compensando na mesma data a multa e juros do principal do débito de Cofins**, código de receita 5856, período de apuração de setembro de 2006, compensado no próprio PER/DCOMP e nos de nº 03125.55459.031106.1.3.04-8600 e 22608.94507.031106.1.3.04-5126. Conforme mencionado nos parágrafos anteriores, este não é o procedimento adequado previsto na legislação.*

*14. **No entanto, como estes três PER/DCOMP foram transmitidos na mesma data, será relevado este erro no preenchimento dos mesmos**, para que se possa aproveitar a totalidade do crédito disponível no cálculo de todas as compensações solicitadas do débito, incluindo a compensação de sua multa e juros de mora. **A título de orientação, destacamos que a contribuinte deve proceder às suas futuras compensações levando em consideração o quanto o suposto crédito pode abarcar do montante global do principal do débito, somado à multa e juros de mora correspondentes**. Aliás, isto vale também para os PER/DCOMP já transmitidos que se enquadram na situação descrita e que ainda não foram objeto de despacho decisório. Estes devem ser retificados.*

Observe-se que também neste processo o entendimento foi de que o procedimento utilizado pelo contribuinte estaria errado, porém houve a sua relevação, pelo fato das DCOMP's, tanto a referente à compensação do principal quanto a referente à compensação dos encargos

legais, terem sido transmitidas no mesmo dia. Com isso, o prejuízo para a Fazenda Nacional, demonstrado matematicamente, deixou de existir, o que não ocorreu no presente caso, pois as DCOMP's referentes aos encargos legais foram transmitidas em datas posteriores.

III - DA ALEGAÇÃO DE QUE AS NORMAS COMPLEMENTARES À LEGISLAÇÃO NÃO PODEM RESTRINGIR O ALCANCE DAS LEIS EM FUNÇÃO DAS QUAIS FORAM EMITIDAS

O art. 170 do CTN determina que a lei pode atribuir à autoridade administrativa a estipulação das condições e das garantias necessárias para autorizar a compensação de créditos tributários:

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.

Diante desta possibilidade, o Congresso Nacional aprovou a Lei nº 9.430/96, autorizando a Receita Federal a disciplinar o instituto da “compensação tributária” em seus arts. 73 e 74:

Seção VII

Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, **a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal**, observado o seguinte: (Redação original)

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

(...)

Art. 74. **Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal**, atendendo a requerimento do contribuinte, **poderá autorizar a utilização de créditos** a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração. (Redação original)

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, **passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios** relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 12. **A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo**, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser

restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição. (Redação original, dada pela Lei n.º 10.833, de 2003)

§ 14. **A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo,** inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

Com base nesse permissivo legal, a Receita Federal publicou a Instrução Normativa (IN) SRF n.º 460, de 17/10/2004, revogada pela IN SRF n.º 600, de 28/12/2005, ambas com o seguinte preâmbulo:

Disciplina a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal, a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais, o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e dá outras providências.

Apresentado esse quadro legislativo, não há como alegar que a Receita Federal tenha exorbitado da sua competência para regulamentar a lei. Da mesma forma, não há que se falar em restrição de direitos do contribuinte; um exemplo pode ilustrar melhor as diferenças:

A Receita Federal expediu a Instrução Normativa n.º 23/97 com o seguinte texto:

Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

(...)

§ 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei n.º 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, **será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS.**

Conforme restou decidido no Recurso Especial n.º 993.164 – MG, a SRF/RFB, ao editar este dispositivo normativo, criou, expressamente, uma restrição à dedução do crédito presumido do IPI, limitando a base de cálculo às aquisições, no mercado interno, efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições destinadas ao PIS/PASEP e à COFINS, o que acabou por excluir as aquisições de cooperativas e de pessoas físicas.

Nesse contexto, o STJ decidiu pela ilegalidade da IN n.º 23/97, a qual extrapolou os limites impostos pela Lei n.º 9.363/96 ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS.

No presente caso, contudo, os dispositivos normativos já citados em momento algum interferem no cálculo ou no montante do valor do crédito pleiteado pelo Recorrente, **pois se destinam unicamente a disciplinar A FORMA PELA QUAL O CONTRIBUINTE DEVERÁ EXERCER O SEU DIREITO,** em estrita obediência aos limites da competência conferida pela Lei n.º 9.430/1996.

Por fim, ressaltado, outra vez, que os arts. 163 e 167 do CTN fornecem ainda mais fundamentos para a decisão da DRJ:

Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:

(...)

Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição. (Grifei)

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

V - DA ALEGAÇÃO DE QUE OS JUROS E MULTAS FORAM EFETIVAMENTE COMPENSADOS

Conforme já discutido em tópico precedente, os juros e as multas **não** foram compensados, conforme decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 9101-002.868.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

VI - DA ALEGAÇÃO DE QUE A EXIGÊNCIA APONTADA COMO IMPEDITIVO PARA A COMPENSAÇÃO NÃO ACARRETA QUALQUER PREJUÍZO PARA O FISCO

Conforme já discutido em tópico precedente, restou matematicamente demonstrado, na diligência efetivada em resposta à solicitação da DRJ, que o procedimento adotado pelo Recorrente acarreta prejuízo aos cofres públicos, exceto em situações nas quais o contribuinte, no mesmo dia em que transmite a DCOMP referente ao principal, também transmite DCOMP referente aos encargos legais, o que não ocorreu no presente caso.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

VII - CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Fl. 13 do Acórdão n.º 3402-009.918 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10166.002441/2005-20