



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10865.720615/2014-43  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-007.767 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de novembro de 2019  
**Recorrente** CARGILL ALIMENTOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/01/2004

INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3.º, §1.º DA LEI 9.718/98. MATÉRIA RECONHECIDA NO RE 357.0509 EM REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA. ANÁLISE DE MÉRITO. ANULAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

A inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, que alargou o conceito de faturamento para a base de cálculo do PIS e COFINS, foi reconhecida pelo STF no julgamento dos RE nº 585.235, na sistemática da repercussão geral (leading cases os Res nºs 357.9509/ RS, 390.8405/ MG, 358.2739/ RS e 346.0846/ PR) e deve ser aplicada, de forma que as receitas não operacionais da Contribuinte não integram a base de cálculo da contribuição, pois não são receitas e não integram o conceito legal, aplicável e vigente de faturamento.

Por ter aplicação obrigatória, o mérito deve ser analisado no presente processo administrativo fiscal.

EQUIVALÊNCIA DA COMPENSAÇÃO INDEVIDA À PAGAMENTO INDEVIDO PARA FINS DE COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO.

A extinção, por compensação, quando em valor maior que o devido, também pode ser restituído/compensado, para evitar o enriquecimento ilícito da União. A própria Receita Federal admite a situação, como se vê no Parecer Cosit 12/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

## Relatório

### Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Trata-se de declaração de compensação por meio da qual a contribuinte pretendeu extinguir débitos de IRPJ, CSLL, Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, utilizando créditos decorrentes de pagamentos da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep que entende ter efetuado em valores superiores aos devidos, consistindo em R\$ 1.591.390,12 o valor total do direito creditório pleiteado.

As diferenças entre os valores pagos e os devidos decorreria do alargamento das bases de cálculo das referidas contribuições, promovido pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, cujo afastamento a interessada obteve por meio de ação judicial transitada em julgado.

Analizada a pretensão, a DRF de origem proferiu o Despacho Decisório de fls. 63/64, por meio do qual homologou “a compensação dos débitos (...) com aproveitamento e até o limite dos créditos (...) demonstrados na coluna ‘Saldo Total do Darf’, de folhas 37 a 39 e 53 a 55 (...)”, conforme a decisão a seguir transcrita:

*De acordo. Em vista da competência prevista na Portaria MF nº 203, de 14/05/2012, fundamentado nas razões acima expostas, homologo a compensação dos débitos declarados na DCOMP nº 38620.41978.241012.1.3.57-2683, com aproveitamento e até o limite dos créditos de PIS (8109) e COFINS (2172) reconhecidos em Juízo, apurados e demonstrados na coluna “Saldo Total do Darf”, de . folhas 37 a 39 e 53 a 55, acrescido da Taxa Selic, conforme proposto. Ao Setor de Implementação desta SEORT/DRF/LIM-SP para os procedimentos de compensação. Após à ARF/Mogi Guaçu-SP para ciência ao interessado, facultando-lhe apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias após a ciência, Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto-SP.*

Por oportuno, transcrevemos a fundamentação do referido despacho decisório:

*À vista do exposto, em acatamento ao decidido judicialmente, elaboramos a planilha de cálculo do PIS e da COFINS recolhidos à maior, no intervalo entre o PA 01/2000 a 10/2002 e 01/2000 a 01/2004, respectivamente, conforme Aplicativo de Cálculo - CTSJ de .folhas 27 a 55, e propomos a homologação da compensação da DCOMP nº 38620.41978.241012.1.3.57-2683, com aproveitamento dos créditos apurados e demonstrados na coluna “Saldo Total do Darf” de folhas 37 a 39 e 53 a 55, acrescidos da Taxa Selic, até o seu limite.*

Posteriormente, este despacho foi revisto, de ofício, por meio do Despacho Decisório de fls. 101/104, a seguir transcrito:

### Relatório

*No Despacho Decisório SEORT/DRF/LIM-SP, de 22/05/2014 (fls. 63 e 64) foram incluídos créditos em favor do contribuinte, do PIS, PA 01/2000 a 10/2002 e COFINS, PA 01/2000 a 01/2004, para os quais não foi confirmado o pagamento. Assim, é necessária a correção do referido Despacho Decisório.*

### Fundamentação

Após análise detalhada, verificou-se que o PIS do PA 02/2002 a 06/2002, 08/2002 a 10/2002 não foram extintos por pagamento, mas sim por compensação.

É consabido que pagamento e compensação são institutos distintos, nos termos do art. 156 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (C.T.N.). O próprio C.T.N. aliás, disciplina o instituto do pagamento indevido nos arts. 165 a 169, mas não prevê a figura da “compensação indevida Comparativamente à coluna “Saldo Total do Darf” de folhas 37 a 39, excluimos os valores dos PA 02/2002 a 06/2002, 08/2002 a 10/2002 do PIS, concernentes a compensações.

A vista do exposto, propomos o envio deste processo ao Gabinete da DRF/Limeira para Revisão de Ofício, do Despacho Decisório SEORT/DRF/LIM- SP, de 22/05/2014, de fls. 63 e 64, reconhecimento do crédito discriminado na coluna “VALOR APURADO e DEFERIDO (v. Demonstrativo de Cálculo de folhas 73 a 100), da planilha a seguir e homologação da compensação declarada pelo contribuinte, até o limite do crédito proposto.

| PERÍODO<br>APURAÇÃO | BASE DE<br>CÁLCULO | ALÍQ. | VALOR<br>DEVIDO | VALOR<br>PAGO | DATA       | VALOR<br>PLEITEADO | VALOR APURADO |
|---------------------|--------------------|-------|-----------------|---------------|------------|--------------------|---------------|
|                     |                    | PIS   |                 |               | PAGAMENTO  |                    | e DEFERIDO    |
| Janeiro/2000        | 7.387.573,80       | 0,65% | 48.019,23       | 7.548,26      | 15/02/2000 | 1.442,15           | ,00           |
| Fevereiro/2000      | 7.477.400,55       | 0,65% | 48.603,10       | 49.428,92     | 15/03/2000 | 825,82             | 825,82        |
| Março/2000          | 8.740.129,68       | 0,65% | 56.810,84       | 59.095,56     | 14/04/2000 | 2.284,74           | 2.284,74      |
| Abril/2000          | 8.674.816,52       | 0,65% | 56.386,31       | 57.672,81     | 15/05/2000 | 1.286,50           | 1.286,50      |
| Mai/2000            | 8.720.470,72       | 0,65% | 56.683,06       | 58.250,19     | 15/06/2000 | 1.567,13           | 1.567,13      |
| Junho/2000          | 8.342.917,25       | 0,65% | 54.228,96       | 55.410,27     | 14/07/2000 | 1.181,31           | 1.181,31      |
| Julho/2000          | 8.212.599,57       | 0,65% | 53.381,90       | 55.081,01     | 15/08/2000 | 1.699,11           | 1.699,11      |
| Agosto/2000         | 9.210.502,97       | 0,65% | 59.868,27       | 61.186,83     | 15/09/2000 | 1.318,56           | 1.318,56      |
| Setembro/2000       | 8.914.984,64       | 0,65% | 57.947,40       | 59.517,20     | 13/10/2000 | 1.569,80           | 1.569,80      |
| Outubro/2000        | 9.347.805,95       | 0,65% | 60.760,74       | 63.036,32     | 14/11/2000 | 2.275,58           | 2.275,58      |
| Novembro/2000       | 9.919.578,00       | 0,65% | 64.477,26       | 65.421,71     | 15/12/2000 | 944,45             | 944,45        |
| Dezembro/2000       | 10.005.338,23      | 0,65% | 65.034,70       | 66.820,43     | 15/01/2001 | 1.785,73           | 1.785,73      |
| Janeiro/2001        | 11.015.016,80      | 0,65% | 71.597,61       | 72.216,46     | 15/02/2001 | 618,85             | 618,85        |
| Fevereiro/2001      | 8.185.212,01       | 0,65% | 53.203,88       | 56.740,99     | 15/03/2001 | 3.537,11           | 3.537,11      |
| Março/2001          | 11.157.982,61      | 0,65% | 72.526,89       | 73.965,15     | 12/04/2001 | 1.438,26           | 1.438,26      |
| Abril/2001          | 10.800.395,39      | 0,65% | 70.202,57       | 71.362,85     | 15/05/2001 | 1.160,28           | 1.160,28      |
| Mai/2001            | 14.453.999,81      | 0,65% | 93.951,00       | 95.745,52     | 15/06/2001 | 1.794,52           | 1.794,52      |
| Junho/2001          | 13.230.642,18      | 0,65% | 85.999,17       | 89.451,47     | 13/07/2001 | 3.452,30           | 3.452,30      |
| Julho/2001          | 12.897.489,92      | 0,65% | 83.833,68       | 85.774,94     | 15/08/2001 | 1.941,26           | 1.941,26      |
| Agosto/2001         | 13.096.153,64      | 0,65% | 85.125,00       | 85.254,00     | 14/09/2001 | 129,00             | 129,00        |
| Setembro/2001       | 12.322.273,10      | 0,65% | 80.094,78       | 80.882,11     | 15/10/2001 | 787,33             | 787,33        |
| Outubro/2001        | 15.001.166,17      | 0,65% | 97.507,58       | 99.640,20     | 14/11/2001 | 2.132,62           | 2.132,62      |
| Novembro/2001       | 13.108.251,45      | 0,65% | 85.203,63       | 91.902,35     | 14/12/2001 | 6.698,72           | 6.698,72      |
| Dezembro/2001       | 12.679.358,99      | 0,65% | 82.415,83       | 92.819,33     | 15/01/2002 | 10.403,50          | 10.403,50     |
| Janeiro/2002        | 14.165.189,95      | 0,65% | 92.073,73       | 90.654,09     | 15/02/2002 | 944,85             | 944,85        |
| Janeiro/2002        |                    |       |                 | 2.591,00      | 15/03/2002 |                    |               |
| Fevereiro/2002      | 11.750.028,36      | 0,65% | 76.375,18       | 37.065,97     | 15/03/2002 | 2.601,34           | ,00           |
| Março/2002          | 12.743.297,81      | 0,65% | 82.831,44       | 7.063,63      | 15/04/2002 | 3.257,88           | ,00           |
| Abril/2002          | 13.192.754,19      | 0,65% | 85.752,90       | 5.451,61      | 15/05/2002 | 272,23             | ,00           |
| Mai/2002            | 12.857.431,73      | 0,65% | 83.573,31       | 45.725,00     | 14/06/2002 | 1.952,64           | ,00           |
| Junho/2002          | 13.271.163,58      | 0,65% | 86.262,56       | 81.231,96     | 15/07/2002 | 2.041,81           | ,00           |
| Julho/2002          | 15.304.293,87      | 0,65% | 99.477,91       | 102.123,01    | 15/08/2002 | 2.645,10           | 2.645,10      |
| Agosto/2002         | 14.823.663,39      | 0,65% | 96.353,81       | 70.640,03     | 13/09/2002 | 16.110,98          | ,00           |
| Setembro/2002       | 13.624.219,02      | 0,65% | 88.557,42       | 53.140,21     | 15/10/2002 | 851,26             | ,00           |
| Outubro/2002        | 18.457.370,53      | 0,65% | 119.972,91      | 77.810,28     | 14/11/2002 | 8.274,79           | ,00           |
|                     |                    |       |                 |               | R\$        | 87.775,21          | 50.970,13     |

| PERÍODO APURAÇÃO | BASE DE CÁLCULO | ALIQ. | VALOR DEVIDO | VALOR PAGO | DATA de PAGAMENTO | VALOR PLEITEADO | VALOR APURADO e DEFERIDO |
|------------------|-----------------|-------|--------------|------------|-------------------|-----------------|--------------------------|
| Janeiro/2000     | 7.387.573,80    | 3,00% | 221.827,21   | 34.838,10  | 15/02/2000        | 6.856,05        | ,00                      |
| Fevereiro/2000   | 7.477.400,55    | 3,00% | 224.322,02   | 228.133,48 | 15/03/2000        | 3.811,46        | 3.811,46                 |
| Março/2000       | 8.740.129,88    | 3,00% | 262.203,89   | 272.748,85 | 14/04/2000        | 10.544,96       | 10.544,96                |
| Abril/2000       | 8.674.816,52    | 3,00% | 260.244,50   | 266.182,21 | 15/05/2000        | 5.937,71        | 5.937,71                 |
| Maior/2000       | 8.720.470,72    | 3,00% | 261.614,12   | 268.847,03 | 15/06/2000        | 7.232,91        | 7.232,91                 |
| Junho/2000       | 8.342.917,25    | 3,00% | 250.287,52   | 255.739,73 | 14/07/2000        | 5.452,21        | 5.452,21                 |
| Julho/2000       | 8.212.599,57    | 3,00% | 246.377,99   | 254.220,05 | 15/08/2000        | 7.842,06        | 7.842,06                 |
| Agosto/2000      | 9.210.502,97    | 3,00% | 276.315,09   | 282.400,75 | 15/09/2000        | 6.085,68        | 6.085,68                 |
| Setembro/2000    | 8.914.984,84    | 3,00% | 267.449,54   | 274.694,77 | 13/10/2000        | 7.245,23        | 7.245,23                 |
| Outubro/2000     | 9.347.805,95    | 3,00% | 280.434,18   | 290.936,88 | 14/11/2000        | 10.502,70       | 10.502,70                |
| Novembro/2000    | 9.919.578,00    | 3,00% | 297.587,34   | 301.946,34 | 15/12/2000        | 4.359,00        | 4.359,00                 |
| Dezembro/2000    | 10.005.338,23   | 3,00% | 300.160,15   | 308.401,98 | 15/01/2001        | 8.241,83        | 8.241,83                 |
| Janeiro/2001     | 11.015.016,80   | 3,00% | 330.450,50   | 333.306,76 | 15/02/2001        | 2.856,26        | 2.856,26                 |
| Fevereiro/2001   | 8.185.212,01    | 3,00% | 245.556,36   | 261.881,49 | 15/03/2001        | 16.325,13       | 16.325,13                |
| Março/2001       | 11.157.982,61   | 3,00% | 334.739,48   | 341.377,60 | 12/04/2001        | 6.638,12        | 6.638,12                 |
| Abril/2001       | 10.800.395,39   | 3,00% | 324.011,86   | 329.366,98 | 15/05/2001        | 5.355,12        | 5.355,12                 |
| Maior/2001       | 14.453.999,81   | 3,00% | 433.619,99   | 441.902,39 | 15/06/2001        | 8.282,40        | 8.282,40                 |
| Junho/2001       | 13.230.642,18   | 3,00% | 396.919,27   | 412.852,92 | 13/07/2001        | 15.933,65       | 15.933,65                |
| Julho/2001       | 12.897.489,92   | 3,00% | 386.924,70   | 395.884,32 | 15/08/2001        | 8.959,62        | 8.959,62                 |
| Agosto/2001      | 13.096.153,64   | 3,00% | 392.884,61   | 393.492,63 | 14/09/2001        | 608,02          | 608,02                   |
| Setembro/2001    | 12.322.273,10   | 3,00% | 369.668,19   | 373.330,21 | 15/10/2001        | 3.662,02        | 3.662,02                 |
| Outubro/2001     | 15.001.166,17   | 3,00% | 450.034,99   | 459.884,23 | 14/11/2001        | 9.849,24        | 9.849,24                 |
| Novembro/2001    | 13.108.251,45   | 3,00% | 393.247,54   | 423.693,74 | 14/12/2001        | 30.446,20       | 30.446,20                |
| Dezembro/2001    | 12.679.358,99   | 3,00% | 380.380,77   | 428.396,92 | 15/01/2002        | 48.016,15       | 48.016,15                |
| Janeiro/2002     | 14.165.189,95   | 3,00% | 424.955,70   | 418.403,51 | 15/02/2002        | 4.360,82        | 4.360,82                 |
| Janeiro/2002     |                 |       |              | 11.958,47  | 15/03/2002        |                 |                          |
| Fevereiro/2002   | 11.750.028,36   | 3,00% | 352.500,85   | 364.507,01 | 15/03/2002        | 12.006,16       | 12.006,16                |
| Março/2002       | 12.743.297,81   | 3,00% | 382.298,93   | 397.335,33 | 12/04/2002        | 15.036,40       | 15.036,40                |
| Abril/2002       | 13.192.754,19   | 3,00% | 395.782,63   | 370.093,79 | 15/05/2002        | 503,90          | ,00                      |
| Maior/2002       | 12.857.431,73   | 3,00% | 385.722,95   | 394.735,13 | 14/06/2002        | 9.012,18        | 9.012,18                 |
| Junho/2002       | 13.271.163,58   | 3,00% | 398.134,91   | 407.558,62 | 15/07/2002        | 9.423,71        | 9.423,71                 |
| Julho/2002       | 15.304.293,87   | 3,00% | 459.128,82   | 471.336,98 | 15/08/2002        | 12.208,16       | 12.208,16                |
| Agosto/2002      | 14.823.663,39   | 3,00% | 444.709,90   | 484.126,02 | 13/09/2002        | 74.358,36       | 39.416,12                |
| Setembro/2002    | 13.624.219,02   | 3,00% | 408.726,57   | 401.672,44 | 15/10/2002        | 3.928,87        | ,00                      |
| Outubro/2002     | 18.457.370,53   | 3,00% | 553.721,12   | 591.912,45 | 14/11/2002        | 38.191,33       | 38.191,33                |
| Novembro/2002    | 15.040.399,63   | 3,00% | 451.211,99   | 504.184,27 | 13/12/2002        | 52.972,28       | 52.972,28                |
| Dezembro/2002    | 15.345.690,90   | 3,00% | 460.370,73   | 478.678,78 | 15/01/2003        | 18.308,02       | 18.308,02                |
| Janeiro/2003     | 15.312.933,66   | 3,00% | 459.388,01   | 475.915,23 | 14/02/2003        | 16.527,22       | 16.527,22                |
| Fevereiro/2003   | 15.549.049,53   | 3,00% | 466.471,49   | 467.026,42 | 14/03/2003        | 554,93          | 554,93                   |
| Março/2003       | 14.801.648,08   | 3,00% | 444.049,44   | 449.299,99 | 15/04/2003        | 5.250,55        | 5.250,55                 |
| Abril/2003       | 15.915.191,06   | 3,00% | 477.455,73   | 478.162,91 | 15/05/2003        | 707,18          | 707,18                   |
| Maior/2003       | 16.514.504,71   | 3,00% | 495.435,14   | 502.200,44 | 13/06/2003        | 6.765,30        | 6.765,30                 |
| Junho/2003       | 15.393.801,05   | 3,00% | 461.814,03   | 463.464,92 | 15/07/2003        | 1.650,89        | 1.650,89                 |
| Julho/2003       | 16.245.128,01   | 3,00% | 487.353,84   | 490.710,56 | 15/08/2003        | 3.356,72        | 3.356,72                 |
| Agosto/2003      | 16.072.095,59   | 3,00% | 482.162,87   | 498.976,11 | 15/09/2003        | 16.813,24       | 16.813,24                |
| Setembro/2003    | 17.338.989,47   | 3,00% | 520.169,68   | 522.084,50 | 15/10/2003        | 1.894,82        | 1.894,82                 |
| Outubro/2003     | 18.058.165,56   | 3,00% | 541.744,97   | 543.098,23 | 14/11/2003        | 1.353,26        | 1.353,26                 |
| Novembro/2003    | 16.882.409,33   | 3,00% | 506.472,28   | 512.972,41 | 15/12/2003        | 6.500,13        | 6.500,13                 |
| Dezembro/2003    | 20.248.070,41   | 3,00% | 607.442,11   | 611.911,87 | 15/01/2004        | 4.469,76        | 4.469,76                 |
| Janeiro/2004     | 16.333.217,75   | 3,00% | 489.996,53   | 502.380,91 | 13/02/2004        | 12.384,38       | 12.384,38                |
|                  |                 |       |              |            | R\$               | 569.382,28      | 523.351,22               |

(...)

**Decisão e Ordem de Intimação**

De acordo. Em vista da competência prevista no art. 302, inc. I e VI, da Portaria MF nº 203, de 14/05/2012, fundamentado nas razões acima expostas, resolvo rever de ofício o Despacho Decisório SEORT/DRF/LIM-SP, de 22/05/2014, com reconhecimento do crédito discriminado na coluna "VALOR

*APURADO e DEFERIDO da planilha constante deste Despacho Decisório e homologação da compensação dos débitos declarados na DCOMP nº 38620.41978.241012.1.3.57- 2683., até o limite do crédito aqui reconhecido*

*Ao Setor de Implementação desta SEORT/DRF/LIM-SP para os procedimentos de compensação. Após à ARF/ Mogi Guaçu-SP para ciência ao interessado, facultando-lhe apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias após a ciência, Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto-SP.*

Cientificada, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 140/144, na qual alega, em síntese e fundamentalmente, a equivalência entre compensação e pagamento, no tocante à apuração de indébitos. Sustenta (destaques no original):

(...)

*Conforme exposto acima, o cerne da presente discussão é a interpretação da Receita Federal do Brasil de que a Recorrente somente teria direito ao crédito daqueles valores que foram recolhidos aos cofres da União, antes do trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0005967-49.2005.4.03.6105, via pagamento em guia DARF, não considerando os valores compensados, uma vez que no seu entender, teria havido ? figura da "compensação indevida".*

*Antes de adentrar à discussão, registre-se que a figura da "compensação indevida prevista na IN nº 1.300/2012 está ligada à origem do crédito utilizado nas compensações, apenando aquele Contribuinte que compensar valor divergente do que efetivamente tem direito, o que não é o caso dos autos.*

*Até a data do trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0005967-49.2005.4.03.6105 as disposições da Lei nº 9.718/98 eram válidas e eficazes, ou seja, tanto a contribuição ao PIS quanto a contribuição à COFINS eram devidas e foram pagas considerando a majoração da alíquota e o alargamento da base cálculo, eis que, repita-se, eram válidas, vigentes e devidas à época dos fatos geradores.*

*Ato seguinte, com a declaração de inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo destas contribuições surgiu-se o indébito, eis que o valor recolhido aos cofres públicos, quer via DARF, quer via compensação, ficou em montante superior ao efetivamente devido.*

*Ou seja, não estamos diante de uma "compensação indevida" como quer fazer crer a Delegacia da Receita Federal. Não houve a utilização e consequente compensação de um crédito inexistente; houve apenas um fato superveniente que tornou os pagamentos e as compensações efetuadas pela Recorrente superiores ao efetivamente devido.*

*Diante deste cenário, justamente por serem modalidades distintas de extinção do crédito tributário, tal como determina o artigo 156 do Código Tributário Nacional é que, neste cenário, estes dois institutos devem ser considerados como sinônimos, justamente por terem dado quitação das contribuições devidas à época dos respectivos pagamentos e compensações.*

*Apenas para que não reste dúvida com relação às compensações que foram efetuadas durante o sobredito período, a Recorrente requer a juntada da anexa planilha resumo das compensações, bem como das respectivas compensações (Doe. 04).*

E conclui:

*Diante do exposto, serve-se a Recorrente da presente Manifestação de Inconformidade para requerer seja reformado o Despacho Decisório que desconsiderou as compensações efetuadas ou, quando não, que o presente julgamento seja baixado em diligência para a apuração do montante pago e compensado a maior.*

Em 18 de junho de 2015, através do Acórdão nº **14-58.915**, a 16ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, por via eletrônica, em 26 de junho de 2015, às e-folhas 450, (sexta- feira), de tal forma que o prazo de 30 (dias) para a interposição do presente Recurso Voluntário teve inícios aos 29/06/2015 (segunda-feira).

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 28 de julho de 2015, e-folhas 452, e-folhas 453 à 463.

Foi alegado:

Como aventado, a Requerente adimpliu sua obrigação decorrente da Lei nº 9718/98 de entregar aos cofres públicos as contribuições ao PIS/Pasep e a COFINS, por meio de (i) compensação com créditos perante o Fisco e (ii) dispêndio de recursos financeiros (DARF).

Em virtude da declaração superveniente de inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições ao PIS/Pasep e a COFINS nos autos do Mandado de Segurança nº 000596749.2005.4.03.6105, a obrigação se tornou indevida.

Tratando-se de obrigações indevidamente adimplidas, exsurgiu à Recorrente crédito a recuperar e respectivo direito à repetição em face da Administração Fazendária, ao qual logicamente corresponde o dever da Administração Fazendária de devolver.

Tratando-se a repetição de gênero do qual a devolução em dinheiro e crédito a recuperar são espécies, a Recorrente, em vez de requerer a restituição em dinheiro das obrigações indevidamente adimplidas, optou por utilizar tais créditos a recuperar perante o Fisco para adimplemento de outros débitos perante a Administração Fazendária.

Ocorre que, ao analisar o pleito do Requerente, a DRF/Limeira não reconheceu que o adimplemento indevido das contribuições ao PIS e a COFINS nos termos da Lei nº 9.718/98, via compensação, configurariam indébito tributário, uma vez que confundiu as modalidades de extinção da obrigação tributária por pagamento em caixa ou compensação com a própria obrigação indevida. Tal despacho decisório foi revisto e mantido pela 16ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto no julgamento da Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte.

O acórdão da 16ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, que não reconheceu a parcela do indébito, foi fundamentado na interpretação literal e restritiva da norma tributária expressa no art. 165, do Código Tributário Nacional, sob o enfoque de que referido dispositivo prevê a restituição de tributo qualquer seja a modalidade do pagamento, configurando estas apenas como aquelas previstas no artigo 162, do Código Tributário Nacional.

Como se pode observar, a 16ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto não reconhece o indébito oriundo de adimplemento da obrigação via compensação, mesmo em se tratando de

compensações já homologadas ou obrigações extintas sob condição resolutória de ulterior homologação.

Apesar da aparente coerência da linha argumentativa que suporta o acórdão recorrido, equivoca-se a Administração Fazendária a limitar/restringir a análise do pleito considerando a possibilidade de restituição do indébito oriundo dos débitos extintos somente por meio das hipóteses de pagamento do art. 162 do Código Tributário Nacional.

O legislador tributário elencou dentre as formas de extinção da obrigação tributária a compensação e o pagamento, dentre outros, sem qualificar ou indicar qualquer diferença entre essas, conforme art. 1561, do Código Tributário Nacional.

Desse modo, o efeito da extinção do crédito tributário é idêntico tanto para o pagamento quanto para a compensação, de maneira que ocorridas tais hipóteses não há mais que se falar em obrigação tributária, posto que adimplida pelo contribuinte.

A superveniência da declaração de inconstitucionalidade da lei da qual decorre a obrigação tributária, fez nascer o direito ao indébito, uma vez a obrigação tornou-se inexigível e, portanto, indevido o tributo.

Do direito ao indébito, logicamente decorre o dever de devolver, que pode se materializar via devolução em dinheiro ou crédito para adimplemento de outros débitos.

Daí decorre a dicção do art. 74, da Lei nº 9.430/96.

Por essa razão, não deve admitida a interpretação restritiva da expressão “modalidade do seu pagamento” contida no art. 1653, do Código Tributário Nacional, como quer a Autoridade Administrativa.

Se assim não fosse, o artigo 156 do Código Tributário Nacional prescreveria “extingue-se o tributo” e não “extingue-se a obrigação tributária”, tal como o fez.

Isso porque, a obrigação tributária pode se extinguir de diversas formas, sendo a mais comum e usual o dinheiro, ou seja, pagamento. Contudo, isso não impede que igualmente a obrigação tributária seja extinta por outras formas.

Assim, o artigo 165, quando mencionou “tributo” e “pagamento”, não empregou com propriedade jurídica os termos, pois é inegável que, na hipótese de declaração de inconstitucionalidade de lei, por exemplo, é a obrigação tributária que se tornou indevida, ou seja, não há mais o dever do sujeito passivo da obrigação de entregar parte do patrimônio ao Erário, do que decorre o direito à recomposição de seu patrimônio afetado indevidamente, seja qual for a modalidade de extinção da obrigação e não a modalidade do “pagamento”.

Por essa razão, os termos empregados no artigo 156 não devem ser interpretados literalmente, sob pena de ofensa aos princípios constitucionais da igualdade e até mesmo moralidade da Administração.

Em reforço aos argumentos ora desenvolvidos, convém destacar que, em se tratando de deferimento de Saldo Negativo de Imposto de Renda e Base Negativa de CSLL, muitas vezes o saldo é composto por antecipações realizadas via compensação. Nesses casos, não há distinção entre a modalidade de extinção da antecipação via caixa ou compensação, mas sim a composição do indébito.

- CONCLUSÃO.

Pelo exposto, requer o recebimento, o conhecimento e o provimento do presente Recurso Voluntário, reconhecendo-se o indébito de Pis e Cofins em face da declaração de inconstitucionalidade do parágrafo primeiro do art. 3º da Lei 9718/98 e consequentemente homologue as compensações realizadas.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Jorge Lima Abud

### **Da admissibilidade.**

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, por via eletrônica, em 26 de junho de 2015, às e-folhas 450, (sexta- feira), de tal forma que o prazo de 30 (dias) para a interposição do presente Recurso Voluntário teve inícios aos 29/06/2015 (segunda-feira).

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 28 de julho de 2015, e-folhas 452.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

### **Da Controvérsia.**

- O reconhecimento do indébito de PIS e Cofins em face da declaração de inconstitucionalidade do parágrafo primeiro do art. 3º da Lei 9718/98 e consequentemente a homologação das compensações realizadas.

Passa-se à análise.

A controvérsia entre a autoridade administrativa e a interessada resume-se à possibilidade ou não de apuração de créditos da contribuinte em face da União, para fins de restituição e/ou compensação, sobre valores de créditos tributários que foram extintos por compensação.

Trata-se da DCOMP nº 38620.41978.241012.1.3.57-2683, transmitida em 24/10/2012, baixada para tratamento manual, dos débitos, do PA 09/2012, da COFINS- não-cumulativo (5856), PIS não-cumulativo (6912), IRPJ (2362) e CSLL (2484), com aproveitamento dos créditos do PIS (8109) e da COFINS (2172), recolhidos à maior no intervalo entre o PA 01/2000 a 10/2002 e 01/2000 a 01/2004, respectivamente, nos termos do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/1998, reconhecidos mediante a A.M.S. nº 000596749.2005.403.6105, impetrada em 08/06 /2005, perante a 7ª V. F. em Campinas-SP.

Conforme sentença, de 27/03/2006, confirmada pela Decisão do TRF, de 19/10/2010, restou reconhecida a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/1998, que determinou o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, e o

direito creditório sobre os recolhidos à maior, com atualização pela taxa SELIC, a serem compensados com quaisquer tributos administrados pela RFB.

O trânsito em julgado deu-se em 12/01/2011.

Com relação ao PIS e COFINS do PA 01/2000, consultadas a DIPJ 2003/2002, as DCTF e SINAL 08, a fiscalização verificou que o valor recolhido não foi suficiente para suportar o crédito solicitado. (fls. 09 a 14 e 56 a 62)

À vista do exposto, em acatamento ao decidido judicialmente, a fiscalização elaborou planilha de cálculo do PIS e da COFINS recolhidos à maior, no intervalo entre o PA 01/2000 a 10/2002 e 01/2000 a 01/2004, respectivamente, conforme Aplicativo de Cálculo - CTSJ de folhas 27 a 55, e propôs a homologação da compensação da DCOMP nº 38620.41978.241012.1.3.57-2683, com aproveitamento dos créditos apurados e demonstrados na coluna “Saldo Total do Darf” de folhas 37 a 39 e 53 a 55, acrescidos da Taxa Selic, até o seu limite.

- O instituto da Compensação Tributária.

A compensação para o direito tributário é entendida como uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Com a compensação, o contribuinte passa a não depender das múltiplas providências administrativas e eventuais medidas judiciais para adimplir uma obrigação tributária enquanto faz valer eventual crédito a que tenha direito.

Para todos os fins, é certo que a compensação do tributo para o contribuinte tem a eficácia de, além de o liberar das obrigações tributárias, de cessar a fluência de juros, de extinguir os acessórios da obrigação, como garantias reais, penhores, hipoteca, fiança, bem como a impede a constituição do contribuinte em mora perante o fisco.

Neste sentido, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 156, inciso II, relaciona de maneira inequívoca a compensação como hipótese de extinção do crédito tributário. O mesmo diploma legal disciplina, em seus artigos 170 e 170-A, mais detalhes quanto à possibilidade de se compensar obrigações tributárias com créditos de direito de contribuintes.

O CTN atribuiu à lei autorizar a compensação tributária, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa:

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.**(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento. "

(Grifo e negrito nossos)

Da análise do artigo 170 referido acima, torna-se clara a conclusão de que a compensação depende de lei que a autorize e a institua e depende de autorização da própria autoridade administrativa responsável por cobrar os tributos discutidos. Em outras palavras, não é porque o Código Tributário Nacional prevê a possibilidade de compensação de obrigações tributárias com créditos de tributos dos contribuintes que a utilização deste instituto se dá de

forma automática, à pedido do contribuinte, à qualquer momento e perante qualquer ente federativo. O que ocorre é o contrário: uma vez que o Código Tributário Nacional prevê a compensação como uma hipótese de extinção do crédito tributário e autoriza a lei ordinária a estabelecer condições para a efetivação da compensação, somente a lei especial com o condão de estabelecer as hipóteses e condições da compensação vai autorizar o contribuinte a se valer do instituto, sendo necessário ainda que autoridade fazendária autorize o procedimento.

O procedimento de compensação tributária aqui implementado pela contribuinte se deu sob a égide da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme seu artigo 74:

“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)(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

**§ 1- 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.**(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

**§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.**(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

**§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.**(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração» de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, redativamente! ao débito objeto da compensação.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(Grifo e negrito nossos)

A DCOMP se presta a formalizar o encontro de contas entre a contribuinte e a Fazenda Pública, por iniciativa da primeira a quem cabe, portanto, a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos, cabendo à autoridade tributária a sua necessária verificação e validação. Encontradas conforme, sobrevém a homologação confirmando a extinção. Invalidadas as informações prestadas pela declarante, o inverso se verifica.

- Do caso em comento.

A inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, que alargou o conceito de faturamento para a base de cálculo do PIS e COFINS, foi reconhecida pelo STF no julgamento dos RE nº 585.235, na sistemática da repercussão geral (leading cases os Res nºs 357.950/ RS, 390.840/ MG, 358.273/ RS e 346.084/ PR) e deve ser aplicada, de forma que as receitas não operacionais da Contribuinte não integram a base de cálculo da contribuição, pois não são receitas e não integram o conceito legal, aplicável e vigente de faturamento.

Sobre o tema, é importante registrar que é obrigatório a este Conselho a aplicação de decisão do STF em sede de repercussão geral ("**faturamento corresponde à receita das vendas de mercadorias, de serviços ou de mercadoria e serviços**" - vejam julgamentos dos Recursos Extraordinários 346.084, DJ 01/09/2006 - Rel p/ acórdão Min. Marco Aurélio, 357.950, 358.273 e 390.840 todos DJ 15.08.06 - Rel. Min. Marco Aurélio), conforme Art. 62- A, de nosso regimento interno.

Desta forma, "faturamento" tem conceito definido pelo STF e, no caso em concreto, "receitas" não operacionais não são receitas ligadas ao faturamento advindo da prestação de serviços ou venda de bens, conforme definido no STF.

O segundo entendimento do despacho decisório, mantido em primeira instância e que deve ser enfrentado, tratou da não equivalência da compensação indevida ao pagamento indevido.

Contudo, diversos precedentes deste conselho registraram o entendimento de que a extinção, por compensação, quando em valor maior que o devido, também pode ser restituído/compensado, para evitar o enriquecimento ilícito da União.

A própria Receita Federal admite a situação, como se vê no Parecer Cosit 12/2007, exposto parcialmente a seguir:

Na linha do PN Cosit nº 8, de 2014 (item 35, já citado), extinto o crédito tributário não há mais falar em revisão de ofício de lançamento, sendo necessária a formalização de pedido de restituição em caso de haver erro de fato no lançamento. O pagamento ou a compensação do objeto da prestação pelo sujeito passivo representa a sua concordância com o seu dever jurídico, ou seja, com a existência da relação jurídica obrigacional entre ele e o sujeito ativo (Estado), bem assim com o lançamento realizado, responsável pela quantificação do objeto da relação. Tais atos ensejam a extinção da relação obrigacional e, por consequência, incabível, em princípio, revisão de ofício do lançamento.

Todavia, a incorporação ao patrimônio pelo sujeito ativo de valor a que não fazia jus como portador do direito subjetivo de sua percepção, ou seja, de tributo indevido, representaria uma violação ao princípio que veda o locupletamento sem causa, e permite nascer uma nova relação obrigacional, mas agora com os pólos invertidos. Em vista disso, o legislador introduziu no CTN o art. 165, que autoriza a restituição da importância paga indevidamente pelo sujeito passivo. Nesse sentido, posicionamento de Luciano Amaro : O direito à restituição do indébito encontra fundamento no princípio que veda o locupletamento sem causa, à semelhança do que ocorre no direito privado.

Este pagamento de tributo indevido pode ter advindo de ato espontâneo do sujeito passivo, que recolheu valor superior ao objeto da relação obrigacional devido, ou de pagamento/compensação exatamente no montante do tributo lançado (cobrado), mas cuja quantificação foi feita de forma irregular. É o que se depreende dos incisos I e II do art. 165 do CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

- cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

- erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

A hipótese de interesse do estudo aqui efetuado é a do pagamento indevido de tributo em virtude de erro na quantificação do crédito tributário, ou seja, de erro no lançamento.

Logo, a formalização de pedido de restituição, desde que no prazo de cinco anos estabelecido no art. 168 do CTN, com interpretação dada pelo art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, é o caminho legal para que o sujeito passivo possa demonstrar a existência de erro no lançamento após a extinção do crédito tributário:

CTN Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário:

LC nº 118, de 09/02/2005 Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

Uma revisão do débito (e não do lançamento) decorrerá de provocação do contribuinte. Caso a postulação seja apenas para fins de cancelamento de um débito já quitado, sem expressamente requerer a restituição do valor pago, ainda assim deve ser aplicada a analogia para fazer incidir o art. 168 do CTN para se promover a revisão do débito e seu cancelamento, na linha do item 36 do PN Cosit nº 8, de 2014 (já transcrito), e os valores antes alocados ao débito cancelado poderão, a partir daí, ser utilizados pelo sujeito passivo - quer seja para pleitear restituição ou para quitar outros débitos, p.ex., por meio de declaração de compensação, ou mesmo compensação de ofício -, atentando-se que o prazo que alude o art. 168 do CTN remete, no caso, à data da extinção do crédito tributário, ou seja, do pagamento indevido (e não da data do cancelamento do débito).

Não foi estabelecida pelo CTN a necessidade de prévia alteração do lançamento efetuado de forma irregular para que o sujeito passivo possa pleitear e ter deferida a devolução do valor pago a maior ou indevidamente, ainda que seja necessária a utilização do elemento quantitativo ali contido para aferição dos cálculos e fins operacionais.

Conclusão 27. Com base no exposto, conclui-se que depois de extinto o crédito tributário lançado de ofício ou confessado, seja por meio de pagamento ou por meio de compensação, não há que se cogitar em revisão de ofício do lançamento (ressalvados os casos de inexatidões e erros materiais, erros de cálculo) ou da declaração (seja a de obrigação acessória como a DCTF, seja a de compensação), mas sim a análise de pedido de restituição formulado nos termos dos arts. 165 e 168 do CTN."

Acórdãos de Recurso Voluntário paradigmas:

➤ **3201-004.877** de 28 de março de 2019;

- **3201-004.876** de 28 de março de 2019;
- **3201-004.875** de 28 de março de 2019;
- **3201-004.874** de 28 de março de 2019;
- **3201-004.873** de 28 de março de 2019.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e dou provimento PARCIAL ao recurso do contribuinte até o limite do crédito.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.