



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.005973/2008-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-006.839 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2019
Recorrente BASÍLIO MEJOLARO E CIA. LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1989 a 30/09/1995

COMPENSAÇÃO. TÍTULO JUDICIAL. DIREITO À COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS DO PIS SOMENTE COM O PRÓPRIO PIS. DIREITO SUPERVENIENTE. POSTERIOR UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS JUDICIAIS PARA A COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DE OUTROS TRIBUTOS. POSSIBILIDADE. ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. EFEITOS

Os créditos relativos a tributos administrados pela 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, no caso de a legislação posterior admitir tal hipótese. Não há violação da coisa julgada quando norma posterior permite a compensação do crédito judicial com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, mas tão somente justa adequação do direito às ulteriores e mais amplas possibilidades de quitação de tributos mediante compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, apenas para reconhecer o direito à compensação com outros tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Mara Cristina Sifuentes, Lázaro Antonio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente) e Rodolfo Tsuboi (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-006.839 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.005973/2008-89

Relatório

Versa o presente sobre pedido de restituição de PIS/PASEP, e declarações de compensação eletrônicas com outros tributos oriundos de crédito reconhecido judicialmente nos autos do Mandado de Segurança n.º 99.15.01119-9 no valor de R\$ 44.661,26, cujo trânsito em julgado deu-se em 07/11/2005.

Os referidos pedidos foram encaminhados para análise manual, que resultou na homologação parcial dos pedidos por meio do Despacho Decisório de fls. 141 a 143¹, datado de 08/10/2008. A autoridade fiscal decidiu pela homologação das compensações de débito de PIS até a importância de R\$ 14.629,13 (quatorze mil, seiscentos e vinte e nove reais e treze centavos) com correção pela SELIC em 01/01/1996, mas indeferiu as demais compensações e o pedido de restituição sob os seguintes fundamentos:

Conforme já relatado, o contribuinte requereu judicialmente somente a compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS na vigência dos Decreto-Lei n.º 2.445, de 29 de junho de 1988, e Decreto-Lei n.º 2.449, de 21 de julho de 1988, a qual foi deferida unicamente para débitos do próprio PIS, segundo a sentença do juízo monocrático. Nas instâncias superiores esta restrição à compensação não foi modificada, assim como não foi aventada a hipótese de restituição em espécie em nenhum momento. Assim, a decisão judicial somente permitiu a compensação de PIS com PIS, o que impede a implementação de qualquer outro tipo de procedimento, por ofensa à coisa julgada. Conclui-se que a coisa julgada no âmbito do Poder Judiciário jamais poderá ser alterada, sendo constitucional a jurisdição una, na qual são soberanas as decisões do Poder Judiciário.

[...]

Deste modo, o pedido de restituição em análise não encontra respaldo na Ação Ordinária IP 99.15.011199-9, assim como há de ser homologada parcialmente a compensação, uma vez que as declarações de compensação contêm unicamente débitos apurados na sistemática do Simples, sendo que a decisão judicial reconheceu o direito a compensação apenas com o próprio PIS.

Ciente do Despacho Decisório, a empresa apresentou tempestivamente Manifestação de Inconformidade em 18/12/2008 (fls. 181 a 201), na qual argumenta, em síntese, que: (a) o reconhecimento do pagamento indevido por meio de norma declarada inconstitucional é suficiente para que a restituição possa se dar em espécie; (b) o § 2º do art. 66 da Lei n. 8.383/91 faculta ao contribuinte receber o crédito reconhecido por meio de restituição, sendo esta a base legal da medida judicial que reconheceu o crédito em discussão; e (c) o crédito reconhecido deve poder compensado com débitos do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples vencidos a partir do trânsito em julgado da decisão do Poder Judiciário, já que a não homologação implica em desautorizar a compensação do PIS recolhido indevidamente com os débitos vincendos do mesmo PIS e da COFINS.

Sobreveio então o Acórdão da DRJ/SDR em 26/01/2011 (fls. 219 a 221), julgando improcedente a manifestação de inconformidade da Contribuinte nos termos do voto relator, senão vejamos:

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

A despeito dos argumentos trazidos pela interessada quanto ao seu direito de, em tese, pleitear administrativamente compensações de PIS com tributos diversos, assim como restituição em espécie, há que se ter em mente que a restituição/compensação em tela deu-se apoiada em decisão judicial, e assim sendo, obedece aos estritos termos do comando do juiz, que assegurou à empresa o direito de compensar os valores recolhidos indevidamente a título de PIS sob a égide dos Decretos-leis n.º 2.445 e 2.449, de 1988, com débitos do próprio PIS.[...]

Note-se que a decisão judicial sobre a restituição se dar na forma de compensação de PIS com parcelas também de PIS teve a clara pretensão de restringir, visto que na peça inicial a impetrante pede a compensação com PIS, Cot-Ins, CSLL ou outra contribuição arrecadada pela Secretaria da Receita Federal, o que não foi aceito pela Justiça.

Incabível, portanto, qualquer pretensão de alteração do que foi decidido em sentença judicial transitada em julgado. Tem-se por correto, portanto, o procedimento da DRF/Caxias do Sul no tocante ao Despacho Decisório ora guerreado.

Isto posto, voto por indeferir o pedido de restituição em espécie e por não homologar as compensações apresentadas, julgando improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Irresignada, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este Conselho em 08/04/2011 (fls. 229 a 247), repisando os argumentos trazidos em sede de manifestação de inconformidade e requerendo a reforma da decisão de piso e baixa da exigência fiscal impugnada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, Relatora.

O Recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade constantes na legislação; de modo que admito seu conhecimento.

Tal qual destacado no relatório, a discussão objeto da presente demanda versa sobre pedido de restituição de PIS/PASEP e declarações de compensação eletrônicas com outros tributos com base em decisão judicial transitada em julgado. Ainda que a decisão de piso reconheça a referida decisão judicial e a existência de crédito, entende que os pedidos formulados pela Contribuinte vão além do comando da decisão, indeferindo parcialmente o requerimento de compensação e integralmente a restituição.

Assim, entendo que faz-se necessário, em primeiro lugar, avaliar os termos da decisão judicial a fim de compreender seu escopo e abrangência, motivo pelo qual reproduzo abaixo os termos da sentença pela 1ª VF de Caixas do Sul/RS:

Antes o exposto,

1) declarando a inexistência de relação jurídica que obrigue a impetrante ao recolhimento do PIS, na forma instituída pelos Decretos-Leis n.º 2-1-15 e 2.449/88:

2) declarando o direito da impetrante de compensar os valores pagos a maior, a esse título, com futuras parcelas devidas relativas somente ao próprio PIS, tudo corrigido monetariamente na forma explicitada na fundamentação, acrescida de juros moratórios calculados nos termos do art. 39, § 40, da Lei n.º 9.250.95, computados a partir de 1.º.01.96.

Julgo parcialmente procedente a presente ação mandamental, concedendo a segurança para o efeito de determinar a autoridade coatora que se abstenha de praticar atos em desacordo com o acima declarado.

E também a ementa do acórdão do TRF-4:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. DECRETOS-LEIS N'S 2445/88 E 2449/88. INCONSTITUCIONALIDADE. LEI COMPLEMENTAR N" 07/70. SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO. COMPENSAÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS. DECADÊNCIA. CORREÇÃO MONETÁRIA DA BASE DE CÁLCULO.

1. "São inconstitucionais as alterações introduzidas no Programa de Integração Social (PIS) pelos Decretos-Leis n's 2445/88 e 2449/88" (Súmula n.º 28 do TRF/4" R.).

2. Os valores recolhidos indevidamente a esse título podem ser compensados com o próprio PIS, acrescido de correção monetária integral e juros.

3. Deve ser reconhecido o direito à correção monetária integral na compensação (Súmula n.º 46 do extinto TFR), segundo a variação do BTNF, INPC e UFIR, sendo igualmente devidos, no cálculo da correção monetária, os expurgos do IPC nos meses de janeiro de 1989 (Súmula n" 32 do TRF da 40 Região), março, abril e maio de 1990, e fevereiro de 1991 (Súmula n.º37 do TRF da 4" Região).

4. São devidos juros a partir de 01.01.96, na forma e nos limites previstos no artigo 39, § 4º, da Lei n.º 9.250/95, alterado pelo art. 73 da Lei 9.532/97.

5. O direito de repetir o indébito no caso de tributo autolancado e sobre o qual não houve manifestação expressa do Fisco extingue-se após o decurso de 10 anos contados da ocorrência do fato gerador.

6. O parágrafo único do art. 6" da lei complementar n.º 07/1970, ao prescrever que "a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente", estabeleceu o fato gerador (faturamento), a base de cálculo (faturamento do sexto mês anterior) e o vencimento (seis meses depois do fato gerador) da contribuição para o PIS. Há, assim, uni longo prazo - seis meses - entre o fato gerador e a data do recolhimento, o que, em 'regime inflacionário, acarreta significativa diminuição do valor real da contribuição, a beneficiar unicamente o contribuinte, e que se corrige pela indexação. Dessa forma, considerando como ocorrido em janeiro o fato gerador da contribuição 'para o PIS e a data de recolhimento em julho, deve haver correção monetária desse valor desde sua ocorrência até o vencimento. Ressalva do ponto de vista pessoal da relatora.

Por fim, cabe destacar trecho da fundamentação do acórdão em que a questão dos termos da compensação autorizada são expressamente discutidos e delimitados:

b) Da Compensação: Lei n.º 8.383/91 X Lei n.º 9.430/96

O artigo 66 da Lei n.º 8.383/91 faculta ao contribuinte que recolheu tributo a maior ou indevidamente aos cofres públicos, em vez de se submeter ao regime de precatórios, a utilização do respectivo crédito no pagamento de outros tributos por ele devidos, mediante simples escrituração contábil. Constitui forma de extinção dos créditos tributários sob condição resolutória da ulterior homologação fiscal, nos moldes do artigo 150 do CTN, podendo o Fisco, quando da homologação, constituir de ofício o crédito que entender devido pela diferença, se houver, desde que ainda não extinto o

direito de fazê-lo pela decadência. A compensação jamais opera a extinção imediata do crédito tributário, nem mesmo quando deferida pelo Poder Judiciário, pois o acertamento dos valores compensados compete exclusivamente à Administração Fazendária. Não se confunde, por isso, com a situação prevista no artigo 170 do CTN, essa sim sempre extintiva do crédito fiscal por envolver créditos líquidos e certos.

Ocorre que a Receita Federal, por meio de atos normativos de hierarquia inferior, cria uma série de dificuldades ao seu exercício, a começar pela exigência de prévia solicitação à Administração Fazendária, e outras envolvendo o conceito de tributos da mesma espécie e a questão relativa à correção monetária no período anterior a janeiro de 1992.

Ora, muito embora o § 4º do artigo 66 da Lei n.º 8.383/91 tenha cometido à Receita Federal a tarefa de expedir instruções para dar efetividade ao instituto da compensação, tais atos não podem ultrapassar os estreitos limites impostos pela lei, devendo-se limitar a esclarecê-la, sem ir além ou ficar aquém as disposições legais. Se a compensação foi criada por lei para facilitar a restituição de valores recolhidos a maior ou indevidamente, não pode um ato de hierarquia infralegal obstaculizar ou restringir o seu exercício. [...]

c) Tributos da Mesma Espécie

Quanto ao que sejam tributos da mesma espécie, deve-se recorrer ao texto constitucional que é quem relaciona as espécies tributárias existentes no ordenamento jurídico, quais sejam, os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais. Ao lado dessa enumeração, é de se ver que o artigo 39 da Lei n.º 9.250/95, alterando o artigo 66 da Lei n.º 8.383/91, determina que os tributos envolvidos na compensação, além da mesma espécie, também devam ter idêntica destinação constitucional. Assim, da conjugação do texto constitucional com a Lei n.º 9.250/95, tenho que o excesso recolhido à título de PIS é compensável exclusivamente com o próprio PIS. (grifo nosso)

Avaliando o processo judicial, pode-se chegar às seguintes conclusões: (i) houve declaração de inexistência de relação jurídica que obrigue a impetrante ao recolhimento do PIS, na forma instituída pelos Decretos-Leis n.º 2-1-15 e 2.449188, reconhecendo-se, portanto, a existência de crédito em virtude de pagamento indevido; e (ii) foi reconhecido o direito da impetrante de compensar os valores pagos a maior, a esse título, com futuras parcelas devidas relativas somente ao próprio PIS, com a devida incidência de correção monetária e juros sobre o crédito.

Diante da **primeira conclusão** – e considerando que a declaração de reconhecimento do pagamento indevido se deu de forma isolada dos termos autorizados para a compensação – entendo que a decisão judicial reconheceu a existência de crédito tributário a favor do contribuinte, o qual se submete às normas vigentes sobre o tema, não podendo a fiscalização restringir a forma de cobrança dos valores pagos indevidamente pelo contribuinte.

A este respeito, merece destaque o § 2º do art. 66 da Lei n. 8.383/91, o qual reconhece expressamente à faculdade do contribuinte em optar pela restituição em casos de pagamento indevido ou a maior de tributos:

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.

Portanto, sendo o crédito devidamente declarado e seu valor líquido e exigível, entendo que a regra do § 2º do art. 66 da Lei n. 8.383/91 deve ser integralmente respeitada, salvo no caso de existência de outros débitos tributários em nome do contribuinte frente à Fazenda, conforme previsto pelo art. 7º do Decreto-Lei 2.287/86 – o que depende de verificação pela autoridade fiscalizadora.

No que tange a segunda conclusão, referente à possibilidade de compensação do crédito declarado tão somente com futuras parcelas devidas relativas somente ao próprio PIS, entendo que a decisão de piso foi proferida a partir de interpretação restritiva da §3º do art. 66 da Lei n. 8.383/91, fato que ao longo dos anos causou diversas discussões divergências entre as unidades da RFB, principalmente diante do comando contido no § 4º do art. 50 da IN SRF n. 460/2004, vigente à época da transmissão do pedido e que atualmente se encontra no art. 98 da IN RFB n. 1717/2017:

Art. 50. São vedados o ressarcimento, a restituição e a compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito creditório.

[...]

§ 4º A restituição, o ressarcimento e a compensação de créditos reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado dar-se-ão na forma prevista nesta Instrução Normativa, caso a decisão não disponha de forma diversa. (grifo nosso)

De fato, existindo termos específicos dispostos em sentença judicial, não poderá a autoridade administrativa inovar ou deixar de aplicar o comando proferido pelo juiz. Por outro lado, não se pode olvidar que a sentença judicial foi proferida em 23/03/2000 e o acórdão do TRF-4 em 31/08/2000, portanto, em data anterior a entrada em vigor da Lei nº. 10.637/02 (ocorrida em 01/10/2002), que alterou o art. 74 da Lei nº. 9.430/96 para permitir a compensação com tributos diversos.

O art. 74 da Lei n. 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/02 regula o instituto da compensação tributária nos seguintes termos:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (grifo nosso)

A Lei nº 10.637/2002 – que dispõe sobre a compensação de créditos fiscais de PIS/PASEP, entre outras providências – sedimentou a desnecessidade de equivalência da espécie dos tributos compensáveis, na esteira da Lei n.º 9.430/96, a qual não mais albergava esta limitação.

A partir disso, tanto a RFB, por meio de soluções de consultas e de divergência – a exemplo das Soluções de Consulta n. 244/03, COSIT n.279/14 e DISIT n.6035/17 e da Solução de Divergência n. 2/10 –, quanto o CARF, vêm se posicionando no sentido de que o Contribuinte pode compensar créditos relativos à contribuição para o PIS/PASEP a ele reconhecidos em sentença judicial transitada em julgado com débitos próprios referentes a outros tributos administrados pela Fazenda Nacional, ainda que a sentença, fundada em dispositivos legais restritivos vigentes à época de sua prolação e posteriormente modificados, disponham em sentido diverso.

Nesse sentido, cabe destacar julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais reiterando esse entendimento em casos análogos ao ora discutido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2001 a 30/04/2002

AÇÃO JUDICIAL. COISA JULGADA. RELATIVIZAÇÃO.

É permitida a compensação do PIS com outros tributos administrados pela SRF, não obstante a decisão judicial tenha se apenas permitido a compensação de Cofins com parcelas da própria Cofins.

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

(CSRF. Acórdão n. 303002.458 no Processo n. 11040.000339/200498. Relator Cons. Rodrigo da Costa Pôssas. Dj 09/10/2013)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/1992 a 30/09/1995

COMPENSAÇÃO. TÍTULO JUDICIAL. DIREITO À COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS DO PIS SOMENTE COM O PRÓPRIO PIS. DIREITO SUPERVENIENTE. POSTERIOR UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS JUDICIAIS PARA A COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA COM DÉBITOS DE OUTROS TRIBUTOS DA INTERESSADA. POSSIBILIDADE. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. EFEITOS.

Os créditos relativos a tributos administrados pela 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, no caso de a legislação posterior admitir tal hipótese.

Não há violação da coisa julgada quando norma posterior permite a compensação do crédito judicial com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, mas tão somente justa adequação do direito às ulteriores e mais amplas possibilidades de quitação de tributos mediante compensação.

(CSRF. Acórdão n. 303007.886 no Processo n. 11020.006979/200873. Relatora Cons. Érika Autran. Dj 23/01/2019)

Diante do exposto, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, dar parcial provimento, apenas para reconhecer o direito da recorrente à compensação com outros tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias