



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11065.004216/2008-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3001-000.517 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 19 de setembro de 2018
Matéria RESTITUIÇÃO - COMPENSAÇÃO - PIS/PASEP - IMPUTAÇÃO
Recorrente CANOAS PARQUE HOTEL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/09/1989 a 28/02/1995

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

A imputação proporcional dos pagamentos referentes a tributos e contribuições, penalidades pecuniárias e juros de mora, no âmbito tributário, tem regime próprio e encontra amparo no artigo 163 do Código Tributário Nacional, em oposição ao aplicável ao direito privado, disposto no Código Civil.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Renato Vieira de Avila, Francisco Martins Leite Cavalcante e Marcos Roberto da Silva.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário (e-fls. 753 a 758) interposto contra o Acórdão 14-54.565, da 11ª Turma Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP -DRJ/RPO- que, na sessão de julgamento realizada em 30.10.2014 (e-fls. 735 a 741), julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Da ementa do acórdão recorrido

A 11ª Turma da DRJ/RPO, ao julgar improcedente a manifestação de inconformidade, exarou o já citado acórdão, cuja ementa colaciona-se, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/09/1989 a 28/02/1995

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

A imputação do pagamento no âmbito tributário tem regime previsto no Código Tributário Nacional, em oposição ao aplicável ao direito privado, disposto no Código Civil.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia. A realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

Em regra, não se admite a juntada posterior de documentos, salvo nas hipóteses expressamente previstas em lei.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Dos fatos

Por sua clareza e síntese, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, *verbis*:

Relatório

Trata o presente processo de pedido de compensação de crédito decorrente do mandado de segurança processo nº 1999.71.00.022558-7, impetrado junto à Justiça Federal de Porto Alegre, transmitido através dos PER/Dcomps constantes das fls. 412/588.

Através da mencionada ação, o recorrente obteve o direito a compensar o PIS recolhido a maior durante a vigência dos Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88.

O trânsito em julgado ocorreu em 13/11/2003.

O contribuinte formalizou pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, processo nº 13002.000662/2005-24, o qual foi inicialmente indeferido, pois apesar do interessado ter declarado que seria empresa prestadora de serviços (recolheria o PIS-Repique, à alíquota de 5% do IRPJ), a DRF teria desconsiderado tal enquadramento, pois a receita de venda de mercadorias excederia 10% do faturamento.

Ao efetuar os cálculos do PIS com base no faturamento, não teria restado saldo disponível, passível de compensação.

Face ao indeferimento, o recorrente impetrou novo mandado de segurança, processo nº 2006.71.08.012388-6, para requerer autorização para compensar o PIS recolhido a maior, durante o período em que vigoram os Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, no qual estaria obrigado ao PIS-Repique, ou alternativamente, que fosse reconhecido o direito à habilitação do crédito no processo administrativo nº 13002.000662/2005-24.

Uma vez concedida a liminar, o pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado foi deferido em 11/09/2006.

A sentença proferida concedeu a segurança, para determinar que a empresa apurasse o PIS como prestadora de serviços, e para assegurar a habilitação do crédito no processo nº 13002.000662/2005-24. O acórdão do TRF da 4ª Região confirmou a sentença.

Não houve interposição de novos recursos e os autos foram baixados.

Após nova análise, a DRF reconheceu o direito creditório de R\$ 45.484,07, atualizado até 12/1995 (fl. 396).

Efetuados os cálculos de compensação (fls. 602/638), o crédito foi suficiente para amortizar parte dos débitos constantes dos PER/Dcomps.

Cientificado do despacho decisório em 12/03/2009, fl. 704, o recorrente apresentou manifestação de inconformidade em 13/04/2009, fls. 707/713, para se insurgir Processo 11065.004216/2008-71 contra a forma de cálculo da compensação: a autoridade administrativa teria imputado o pagamento, primeiramente, ao valor principal, e após, aos juros. O recorrente teria feito ao contrário: primeiro aos juros, e, após, ao valor principal.

Defendeu que seu cálculo estaria correto de acordo com o art. 354 do Código Civil, e citou a jurisprudência administrativa sobre o assunto.

Concluiu, para requerer que fosse validada: forma de cálculo de atualização dos créditos tributários realizada pela impugnante

em PER/DECOMP's, qual seja, imputar o pagamento/compensação do crédito tributário primeiro ao capital (valor principal do tributo compensável) e depois aos juros dele decorrentes (taxa SELIC), bem como anular o lançamento de ofício do valor de R\$ 19.141,62 e seus consectários legais.

Solicitou provar suas alegações por documentos e perícia, e pela juntada posterior de documentação.

É o relatório.

Da manifestação de inconformidade

Inconformado, parcialmente, com a forma de cálculo da compensação realizada pela autoridade administrativa, relativamente à homologação parcial das compensações feitas através de Per/Dcomp, o impugnante apresentou, em 13.04.2009, manifestação de inconformidade para aduzir que a autoridade fiscal compete, ao imputar o pagamento considerando primeiro o valor do principal do crédito e depois os juros (taxa Selic) dele decorrentes incorreu em erro, pois o correto seria imputar o pagamento considerando primeiramente os juros e depois ao valor do principal, como havia procedido; razão pela qual entendeu não subsistir o saldo de tributo a pagar, conforme ostenta o presente processo administrativo.

Do Recurso Voluntário

Irresignado ainda com o feito, o contribuinte interpôs recurso voluntário para tão somente reiterar os argumentos de defesa apresentados em sua manifestação de inconformidade.

Do encaminhamento

O presente processo digital foi encaminhado em 02.03.2015 para ser analisado por este Carf (e-fl. 760), sendo, posteriormente, distribuído para este relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, Relator

Da tempestividade

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo, na medida em que foi protocolado na ARF/Canoas-RS, em 18.02.2015 (quarta-feira), conforme depreende-se da "folha de rosto" da respectiva peça recursal, após ciência no dia 16.01.2015 (sexta-feira), conforme observa-se do Aviso de Recebimento -AR- juntado (e-fl. 752), tendo respeitado o trintídio legal, conforme

exige o artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Da competência para julgamento do feito

Observo, ainda, a competência deste Colegiado, na forma do artigo 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -Carf-, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Do mérito

-Da adoção da decisão recorrida como fundamento

Dispõe a Portaria MF 343 de 09.06.2015, que aprovou o Ricarf, *verbis*:

(...)

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifei)

(...)

-Da fundamentação

Verificando-se que o recorrente reitera perante este colegiado os argumentos de defesa apresentados na manifestação de inconformidade, ao amparo no permissivo regimental acima reproduzido e por uma questão de praticidade, economicidade e coerência, haja vista que acolho integralmente o entendimento nele expresso, adoto, com a devida licença, como razão de decidir no presente, por seus próprios fundamentos, o voto condutor do acórdão recorrido, da lavra da relatora Denise Aparecida Aguiar Vilas Boas Fantinel, que, na parte que interessa ao presente feito, transcrevo, *verbis*:

Voto

(...)

Na argumentação, o contribuinte requer que o pagamento seja imputado primeiro aos juros; na conclusão de seu recurso, solicita o oposto. Ocorre que utilizando o primeiro método, restaria maior saldo credor a seu favor.

De qualquer forma, ressalto que nos cálculos foi aplicada o sistema de imputação proporcional, através do qual o pagamento é alocado ao débito na proporção entre principal, multa e juros.

O recorrente defende a aplicação do art. 354 do Código Civil, Lei nº 10.406/2002:

Art. 354. Havendo capital e juros, o pagamento imputar-se-á primeiro nos juros vencidos, e depois no capital, salvo estipulação em contrário, ou se o credor passar a quitação por conta do capital.

Ocorre que há dispositivo específico no Código Tributário Nacional, regulando a matéria, transcrito a seguir (grifei):

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.

Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

O § 14 do art. 74 da lei nº 9.430/96 estabeleceu que RFB deveria fixar os critérios para a compensação tributária:

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)

(...)

§ 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 nº 11.051, de 2004)

Tal regulamentação coube às Instruções Normativas, que determinaram a proporcionalidade nos cálculos de compensação:

IN SRF nº 460/2004:

Art. 37. Na compensação de ofício, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 51 e 52, e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos e encargos legais, na forma da legislação de regência, até a data:

(...)

Parágrafo único. A compensação de ofício do débito do sujeito passivo será efetuada obedecendo-se à proporcionalidade entre o principal e respectivos acréscimos e encargos legais.

IN SRF nº 600/2005:

Art. 28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 52 e 53 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

§ 1º A compensação total ou parcial de tributo ou contribuição administrados pela SRF será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

O assunto foi apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, que firmou entendimento em recurso repetitivo de que a imputação do pagamento de tributos e contribuições tem regime diverso do aplicado no direito privado, conforme ementa do Recurso Representativo da Controvérsia REsp nº 960.239/SC, transcrita parcialmente a seguir:

(...)

5. A imputação do pagamento na seara tributária tem regime diverso àquele do direito privado (artigo 354 do Código Civil), inexistindo regra segundo a qual o pagamento parcial imputar-se-á primeiro sobre os juros para, só depois de findos estes, amortizar-se o capital. (Precedentes: REsp 1130033/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/12/2009, DJe 16/12/2009; AgRg no Ag 1005061/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 25/08/2009, DJe 03/09/2009; AgRg no REsp 1024138/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/12/2008, DJe 04/02/2009; AgRg no REsp 995.166/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/03/2009, DJe 24/03/2009; REsp 970.678/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA

TURMA, julgado em 02/12/2008, DJe 11/12/2008; REsp 987.943/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/02/2008, DJ 28/02/2008; AgRg no REsp 971016/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/10/2008, DJe 28/11/2008)

6. *Os artigos do Código Civil, que regulam os institutos da imputação e da compensação, dispõem que, in verbis:*

"Art. 354. Havendo capital e juros, o pagamento imputar-se-á primeiro nos juros vencidos, e depois, no capital, salvo estipulação em contrário, ou se o credor passar quitação por conta do capital."

Da compensação

(...)

"Art. 374. A matéria da compensação, no que concerne às dívidas fiscais e parafiscais, é regida pelo disposto neste capítulo." (Revogado pela Lei 10.677/03)

"Art. 379. Sendo a mesma pessoa obrigada por várias dívidas compensáveis serão observadas, no compensá-las, as regras estabelecidas quanto à imputação do pagamento."

7. *O art. 374 restou expressamente revogado pela Lei nº 10.677/2003, a qual, não tendo sido declarada inconstitucional pelo STF, deve ser aplicada, sob pena de violação de cláusula de plenário, ensejando reclamação por infringência da Súmula Vinculante nº 10, verbis: "Viola a cláusula de reserva de plenário (cf, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte."*

8. *Destarte, o próprio legislador excluiu a possibilidade de aplicação de qualquer dispositivo do Código Civil à matéria de compensação tributária, determinando que esta continuasse regida pela legislação especial. O Enunciado nº 19 da Jornada de Direito Civil CEJ/STJ consolida esse entendimento, litteris:*

"19 - Art. 374: a matéria da compensação no que concerne às dívidas fiscais e parafiscais de Estados, do Distrito Federal e de Municípios não é regida pelo art. 374 do Código Civil."

9. *Deveras, o art. 379 prevê a aplicação das regras da imputação às compensações, sendo certo que a exegese do referido diploma legal deve conduzir à limitação da sua eficácia às relações regidas pelo Direito Civil, uma vez que, em seara de Direito Tributário, vige o princípio da*

supremacia do interesse público, mercê de o art. 354, ao disciplinar a imputação do pagamento no caso de amortização parcial do crédito por meio de compensação, ressalvar os casos em que haja estipulação em contrário, exatamente em virtude do princípio da autonomia da vontade, o qual, deslocado para o segmento fiscal, impossibilita que o interesse privado se sobreponha ao interesse público.

10. Outrossim, a previsão contida no art. 170 do CTN, possibilitando a atribuição legal de competência, às autoridades administrativas fiscais, para regulamentar a matéria relativa à compensação tributária, atua como fundamento de validade para as normas que estipulam a imputação proporcional do crédito em compensação tributária, ao contrário, portanto, das normas civis sobre a matéria.

11. Nesse sentido, os arts. 66 da Lei 8.383/91, e 74, da Lei 9.430/96, in verbis:

"Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, 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 períodos subseqüentes.

(...)

§ 4º. O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo."

"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.

(...)

§ 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."

12. Evidenciada, por conseguinte, a ausência de lacuna na legislação tributária, cuja acepção é mais ampla do que a adoção de lei, e considerando que a compensação tributária surgiu originariamente com a previsão legal de

regulamentação pela autoridade administrativa, que expediu as IN's nº 21/97, 210/2002, 323/2003, 600/2005 e 900/2008, as quais não exorbitaram do poder regulamentar ao estipular a imputação proporcional do crédito em compensação tributária, reputa-se legítima a metodologia engendrada pela autoridade fiscal, tanto no âmbito formal quanto no material.

13. A interpretação a contrario sensu do art. 108 do CTN conduz à conclusão no sentido de que a extensa regulamentação emanada das autoridades administrativas impõe-se como óbice à integração da legislação tributária pela lei civil, máxime à luz da sistemática adotada pelo Fisco, a qual respeita a integridade do crédito fiscal, cuja amortização deve engendrar-se de forma única e indivisível, principal e juros, em perfeita sintonia com a legislação vigente e com os princípios da matemática financeira, da isonomia, ao corrigir tanto o crédito quanto o débito fiscais pelo mesmo índice (SELIC), mercê de se compatibilizar com o disposto no art. 167 do CTN, que veda a capitalização de juros.

14. Sob esse enfoque são os termos da IN SRF 900/08, que regulamenta, hodiernamente, a matéria referente à compensação com crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior.

Assim, o critério utilizado nos cálculos de compensações realizados no presente processo está de acordo com as normas estabelecidas na legislação tributária, e com o entendimento do Poder Judiciário.

-Da doutrina e jurisprudência

Por fim, no que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pelo recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional, o que não se aplica ao presente caso. A alegação relatada na peça recursal, conseqüentemente, não está justificada.

Da conclusão

Com supedâneo no parágrafo 3º do artigo 57, Anexo II, da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o Ricarf, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017, haja vista a reiteração dos argumentos aventados em sede de manifestação de inconformidade, adota-se como razão de decidir, por seus próprios fundamentos, o voto condutor da decisão recorrida.

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário, para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri

Processo nº 11065.004216/2008-71
Acórdão n.º **3001-000.517**

S3-C0T1
Fl. 771
