



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.001163/2007-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.633 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2020
Recorrente ARCA ADMINISTRACAO DE PARTICIPACOES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 1992, 1993, 1994

MANDADO DE SEGURANÇA. EFEITOS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Decisões judiciais que reconheçam inexistência de relação jurídico-tributária não podem ser objeto de pedido administrativo de restituição, sob pena de ofensa ao art. 100 da Constituição Federal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas as Conselheiras Cynthia Elena de Campos, Renata da Silveira Bilhim (relatora) e Thais de Laurentiis Galkowicz, que davam provimento parcial nos termos do voto da relatora. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Silvio Rennan do Nascimento Almeida.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

(documento assinado digitalmente)

Silvio Rennan do Nascimento Almeida - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo, Renata da Silveira Bilhim, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-007.633 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.001163/2007-68

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 10-34.182 (e-fls. 195-200), proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 1992, 1993, 1994

AÇÃO JUDICIAL - SOLICITAÇÃO E DECISÃO SOMENTE PARA COMPENSAÇÃO - SOLICITAÇÃO DE RESTITUIÇÃO – AFRONTA A COISA JULGADA - IMPOSSIBILIDADE.

A utilização de créditos oriundos de decisão judicial deve obedecer integralmente a parte dispositiva da decisão, inclusive quando esta determina com qual a forma de utilização do indébito. Agir de forma diferente, pleiteando restituição quando a decisão judicial somente autoriza a compensação dos débitos afronta a coisa julgada, ainda mais que não consta nenhuma legislação posterior que autorize outra interpretação sobre o assunto.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ e retratado no Acórdão recorrido, o que passo a fazer nos seguintes termos:

A empresa qualificada em epígrafe, em 16/02/2007, solicitou Pedido de Restituição alegando que em decisão do STJ referente ao Mandado de Segurança nº 2001.71.00.029925-7, já transitado em julgado, teria lhe sido dado o direito de compensar os valores recolhidos a maior a título de contribuição para o PIS (anos de 1992 a 1994), com base nos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88 (fl. 1).

Argumenta que como o direito aos créditos foi reconhecido via Mandado de Segurança é certo que sua restituição não está prevista entre as hipóteses em que cabe a apresentação de pedido através da utilização do Programa PER/DCOMP, sendo ainda que a utilização de tal programa inviabilizaria o aproveitamento de créditos decorrentes de pagamentos efetuados há mais de 5 anos.

Afirma que o crédito solicitado no Pedido de Restituição de R\$ 311.392,22 foi habilitado no processo nº 11080.009226/2005-62, e que tal solicitação de restituição "em formulário" é assim apresentada com fundamento nos §2º e §3º, do art. 76, da IN SRF nº 600/05:

*Art. 76. Ficam aprovados os **formulários Pedido de Restituição, Pedido de Cancelamento ou de Retificação de Declaração de Importação e Reconhecimento de Direito de Crédito, Pedido de Ressarcimento de IPI — Missões Diplomáticas e Repartições Consulares, Declaração de Compensação e Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado constantes, respectivamente, dos Anexo I, II, III, IV e V. ...***

*§ 2- Os formulários a que se refere o caput **somente poderão ser utilizados** pelo sujeito passivo nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento ou a compensação de seu crédito para com a Fazenda Nacional **não possa ser requerida ou declarada eletronicamente à SRF mediante utilização do Programa PER/DCOMP.***

§ 3- A SRF caracterizará como impossibilidade de utilização do Programa PER/DCOMP, para fins do disposto no § 22, no § 1º do art. 3º, no § 3º do art. 16, no § 1º do art. 22 e no § 1º do art. 26, a ausência de previsão da hipótese de

restituição, de ressarcimento ou de compensação no aludido Programa, bem como a existência de falha no Programa que impeça a geração do Pedido Eletrônico de Restituição, do Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou da Declaração de Compensação.

O Despacho DRF/POA/SECAT nº 126, de 22/11/2006, **anterior ao Pedido de Restituição** (fls. 4 e 5), deferiu o pedido de habilitação do crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, determinando as informações de preenchimento para utilização do crédito reconhecido através de Declaração de Compensação, Pedido Eletrônico de Restituição ou Pedido Eletrônico de Ressarcimento, formulados pelo Programa PER/DCOMP.

Foram juntados extratos do IRPJ/SINCOR às fls. 46 a 84; demonstrativos de apuração de débitos de PIS às fls. 85 a 87; demonstrativos de pagamentos às fls. 88; demonstrativos de vinculações auditadas de pagamentos às fls. 88 a 91; e demonstrações de amortizações às fls. 92 a 106. Com base nesses extratos e demonstrativos apurou-se um crédito em favor do contribuinte de R\$ 158.639,33 atualizado até 01/01/1996 (fls. 107).

O Pedido de Restituição foi indeferido pela DRF de origem através do Despacho nº 2.053 (fls. 108 a 111), de 18/10/2010, devido ao fato de que não houve provimento judicial no Mandado de Segurança nº 2001.71.00.029925-7 a amparar a restituição em espécie pleiteada:

"Ementa: Cabe indeferir o pedido de restituição, eis que a ação judicial não condenou a União à restituição em espécie, mas tão somente declarou o direito do contribuinte à utilização do crédito para a compensação de débitos próprios. A ação de mandado de segurança não tem natureza condenatória e não é meio próprio para satisfazer a pretensão à restituição em espécie (fls. 108).

Tal despacho traz também a informação de que o contribuinte, após o seu Pedido de Restituição, protocolizou novo requerimento através do processo nº 11080.001860/2009-81, onde solicita compensações com os créditos objetos da restituição já encaminhada anteriormente, motivo pelo qual tal processo foi apensado ao aqui em análise.

Portanto, conclui a DRF de origem que embora tenha sido apurado crédito em favor do contribuinte, não assiste ao mesmo o direito à restituição dos créditos tributários, eis que a decisão judicial de que se vale foi dada em sede de mandado de segurança, declarando o direito à compensação do PIS, não havendo provimento judicial no sentido da restituição do crédito.

A ciência ao contribuinte do despacho denegatório foi dada em 26/10/2010 (fl. 113), sendo que a empresa apresentou manifestação de inconformidade tempestivamente em 24/11/2010 (fls. 114 a 126). Argumenta, em síntese, as seguintes razões em sua manifestação:

- a) QUE seguiu caminho facultativo e diverso para recuperar o crédito a que tem direito, em face de decisões gerenciais específicas, optando por protocolar e encaminhar Pedido de Restituição (fl. 115).
- b) QUE inexistente em lei ou instrução normativa qualquer menção ao fato de que o crédito reconhecido em ação de mandado de segurança não pode ser objeto de restituição administrativa, após o trânsito em julgado ou, então, que este só pode ser devolvido mediante Declaração de Compensação (fl. 118).
- c) QUE a IN SRF nº 600/2005, em seu art. 51, dispõe que o crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado terá a Declaração de Compensação, o Pedido de Restituição e o de Ressarcimento recepcionados após prévia habilitação do crédito (fl. 118).
- d) QUE a compensação é uma espécie de ressarcimento, diferindo, apenas na maneira como é feita. Tanto é que o art. 26, da IN nº 600/2005, menciona a

possibilidade de utilização de crédito passível de restituição ou ressarcimento em compensação de débitos próprios (fl. 122).

e) QUE no que concerne à decorrente negativa à compensação de ofício cumpre recordar os arts. 49 e 54, da IN RFB nº 900/2008, sobre a obrigação de proceder à quitação integral de débitos fiscais existentes com o crédito a restituir, em consonância com o art. 142, do Código Tributário Nacional (fl. 123).

Quando de seu pedido final espera o provimento integral à presente manifestação de inconformidade, com vistas a reforma integral do despacho decisório, deferindo-se e processando-se integralmente a restituição dos créditos, e promovendo concomitantemente as compensações de ofício objeto de prévia formal aceitação pela empresa (fls. 126).

Cientificada dessa decisão em 30/11/2011, conforme Aviso de Recebimento de fl. 205, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário na data de 16/12/2011, conforme protocolo de fls. 207, pugnando pelo provimento do recurso para deferir e processar integralmente a restituição de créditos judicialmente assegurados da contribuição ao PIS, promovendo-se, concomitantemente, se assim necessário, as decorrentes, regulares e impositivas compensações de ofício objeto de prévia formal aceitação pela empresa contribuinte.

Em síntese, em razões de recurso foram apresentadas com os mesmos fundamentos da manifestação de inconformidade, já relatada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Mérito

Trata-se de Pedido de Restituição formulado (e-fl. 2 e3) e protocolado em **16/02/2007**, visando o reconhecimento do crédito de PIS decorrente dos valores recolhidos indevidamente em virtude da inconstitucional majoração da base de cálculo de referida contribuição pelos Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, conforme decisão, com trânsito em julgado em 01/10/2004, prolatada nos autos do MS nº 2001.71.00.029925-7.

No Despacho Decisório exarado em 18/10/2010 (e-fls. 138-141), a Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre/RS decidiu por indeferir o pedido de restituição, uma vez que a ação judicial não condenou a União à restituição em espécie, mas tão somente declarou o direito do contribuinte à utilização do crédito para a compensação de débitos próprios. Entendeu a DRF a ação de mandado de segurança não tem natureza condenatória e não é meio próprio para satisfazer pretensão à restituição em espécie.

A 2ª Turma da DRJ de Porto Alegre/RJ reiterou o argumento de que o mandado de segurança impetrado pelo contribuinte teve como pedido o reconhecimento de seu direito à "compensação" dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS, e, portanto, tais indébitos somente poderiam ser utilizados para fins de compensação, uma vez que não existe alicerce que possibilite a interpretação diferente da coisa julgada. Assim, ratificou a correção do despacho decisório e julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte.

A Recorrente pugna em seu recurso pelo reconhecimento de seu pedido de restituição alegando, em síntese, o seguinte:

(a) que possui créditos decorrentes do Mandado de Segurança nº 2001.71.00.029925-7 e que tais créditos foram habilitados, em 22/11/2006, no Processo nº 11080.009226/2005-62 (fls. 6-7), cujo despacho foi o seguinte:

Tendo em vista o atendimento dos requisitos previstos nos §§ 1 e 2º do art. 51 da IN SRF nº 600, de 2005, **defiro o presente Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido** por Decisão Judicial Transitada em Julgado.

Para utilizar o crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, a Declaração de Compensação, o Pedido Eletrônico de Restituição ou o Pedido Eletrônico de Ressarcimento, formulado pelo Programa PER/DCOMP, deverá ser preenchido com as seguintes informações: (...)

(b) que, após o deferimento da habitação de referido crédito, e diante de sua opção/faculdade entre compensação ou restituição, a teor do art. 26¹, da então vigente Instrução Normativa SRF nº 600/2005, optou por realizar pedido de restituição administrativa de que tratam os presentes autos.

(c) que, há tempos a jurisprudência dos Tribunais Superiores reconhece a desnecessidade de valoração judicial do crédito tributário quando se tratar de mandado de segurança, posto que em tal ação existe o reconhecimento do direito ao crédito, cabendo ao sujeito ativo do tributo acompanhar e fiscalizar a apuração realizada pelo contribuinte com vistas ao exato cumprimento da decisão judicial proferida. Portanto, não há que se falar em inexistência de reconhecimento judicial do crédito, sob pena de se estar deixando de observar os termos da decisão judicial transitada em julgado. Colaciona julgados, nesse sentido, dos Tribunais.

(d) no que concerne à decorrente negativa à compensação de ofício, que originou o PA nº 1080.001860/2009-81 (em apenso ao presente processo) cumpre recordar os arts. 49 e 54, da IN RFB nº 900/2008, sobre a obrigação de proceder à quitação integral de débitos fiscais existentes com o crédito a restituir, em consonância com o art. 142, do CTN.

(e) por fim, pede que seja dado provimento integral ao recurso voluntário, reformando-se a decisão recorrida e deferindo-se e processando-se integralmente a restituição de créditos judicialmente assegurados da contribuição ao PIS, promovendo-se outrossim, as compensações de ofício objeto de prévia formal aceitação pela empresa (PA nº 1080.001860/2009-81).

Assiste parcial razão ao Recorrente.

Como visto, tanto o Despacho Decisório quanto a decisão da DRJ, para negar o pleito do Recorrente, partiram de uma interpretação literal do pedido realizado por ele no bojo da ação de Mandado de Segurança nº 2001.71.00.029925-7. Como não houve pedido expresso de **restituição**, mas apenas o pleito da **compensação**, entendeu-se que o contribuinte apenas faria jus

¹ Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo IV, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

a reaver os valores indevidos ou recolhidos a maior de PIS mediante compensação, e, por essa razão, seu pedido administrativo de restituição lhe fora indeferido.

Nada obstante ao entendimento explanado pela DRF e pela DRJ, entendo que o direito pleiteado pelo Contribuinte foi garantido por meio da decisão transitada em julgada assegurado o seu direito de “*efetuar a compensação prevista no artigo 66 da Lei nº 8383/91 dos valores recolhidos indevidamente a título de contribuição para o programa de integração social, nos termos dos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, nas competências de fevereiro de 1992 até julho de 1994, com os débitos vincendos relativos à contribuição do próprio programa de integração social, bem assim para o efeito de declarar que a norma contida no parágrafo único, do artigo 6º, da Lei Complementar nº 7/70, se refere à base de cálculo da exação em comento*” (fl. 18).

Portanto, reconhecido o direito de crédito do Contribuinte, ainda que sob a rubrica de compensação, entendo que tal decisão é suficiente para viabilizar a restituição/compensação do indébito na via administrativa.

Nesse passo, importante destacar que a Procuradoria da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJ nº 19/2011, entendeu que, ainda que a decisão final prolatada em Mandado de Segurança não trate expressamente sobre direito à compensação, mas apenas sobre a declaração de inexistência de relação jurídica tributária, o contribuinte faria jus ao direito à restituição quando dela puder resultar direito de crédito, tendo em vista o reconhecimento da violação a um direito, no caso, o recolhimento indevido. Confira trecho do referido parecer da PGFN, literis:

47. Nesse sentido, gozam de força executiva as sentenças exaradas em ações tributárias declaratórias ajuizadas após a ocorrência da violação ao direito, cujo objeto seja restrito à obtenção de certeza jurídica, por intermédio da coisa julgada material, acerca da existência/inexistência de relação jurídico-tributária, porque, em tais ações, ainda que implicitamente, é possível identificar e extrair os elementos da obrigação devida, como sujeitos, prestação e exigibilidade.

48. Em outra linguagem, pode ser executada e, consequentemente, ser objeto de compensação – na medida em que a compensação constitui uma das formas de execução do julgado – a sentença que assegure ao autor o direito de obstar a exigência futura de determinado tributo pelo Fisco, independentemente de constar, de modo expresso, no pedido da ação ou no bojo da sentença, reconhecimento de direito creditório em favor do autor face à Fazenda Pública.

[...]

51. Em relação ao mandado de segurança, o exame do alcance da sentença nele proferida deve ser realizado a partir da análise da natureza da ação mandamental combinada com os enunciados das Súmulas nº 213 do STJ e 269 e 271 do STF.

[...]

57. Inquestionável que a aplicação das súmulas deve ser harmônica, o que implica na assertiva de que o *mandamus* constitui meio hábil para a declaração do direito à compensação tributária, mas não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, já que não é substitutivo de ação de cobrança. Nesse sentido, veja o entendimento do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria:

[...]

60. Nesse contexto, conclui-se que a sentença proferida em sede de mandado de segurança se sujeita a dois regramentos: a) como o writ alcança somente as prestações atuais e futuras, gozam os consectários entre a data da impetração e do efetivo cumprimento da ordem de força mandamental e de eficácia executiva (no caso de não cumprimento da ordem – art. 461 do CPC), podendo tais valores, em

consequência, ser objeto de compensação tributária (Súmula nº 213 do STJ) e b) inviabilidade da cobrança, por meio de mandado de segurança, dos valores referentes às parcelas pretéritas ao ajuizamento do writ e, portanto, impossibilidade de compensação de tais créditos, devendo ser ajuizada nova ação (repetição de indébito) à satisfação dos créditos pretéritos (Súmulas nº 269 e 271 do STF).

Das conclusões tecidas por esta Procuradoria-Geral

61. Diante das considerações delineadas, constata-se que a força executiva da sentença decorre da natureza e do conteúdo da decisão, independentemente da denominação a ela atribuída, de tal maneira que gozará de eficácia executiva e, portanto, poderá ser objeto de compensação toda sentença tributária que, ao reconhecer a existência/inexistência de relação jurídico-tributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação devida (sujeitos, prestação e exigibilidade).

62. Destarte, no campo tributário, além das ações condenatórias, gozam de eficácia executiva as sentenças de procedência das ações declaratórias e mandamentais ajuizadas após ocorrida a violação ao direito (no caso, o recolhimento indevido da exação pelo Fisco), cujo objeto limita-se a impedir a constituição de determinado crédito tributário futuro, na medida em que o direito à satisfação do crédito (restituição via precatório ou compensação) figura como consectário lógico das ações de tal natureza e não necessita vir expresso na sentença ou no pedido da ação. (Observar as peculiaridades da ação mandamental listadas nos itens 51 a 60 deste Parecer).

63. Nesse diapasão, em resposta à consulta formulada na Nota Técnica COSIT nº 18, de 2010, a certificação expressa, na sentença judicial, de direito creditório do contribuinte e da obrigação exigível correspondente (exemplo, sentença que expressamente certifica o direito creditório do autor e defere, também de modo expresso, o pedido de compensação formulado na exordial), não é condição indispensável para se atribuir executividade ao julgado.

64. Pelo exposto, responde-se positivamente à pergunta formulada pela Disit/SRRF10, transcrita no item 37 da Nota Técnica COSIT nº 18, de 2010, acerca da “possibilidade de serem homologadas compensações (DCOMP) (...), com base em decisões judiciais transitadas em julgado, quando não tenha sido objeto da ação judicial respectiva a existência de direito creditório em favor do sujeito passivo ou quando não haja, na decisão judicial, disposição expressa autorizando a compensação

[...]

67. Como visto, esta Procuradoria-Geral firmou o entendimento de que possuem eficácia executiva as decisões judiciais que se limitam a reconhecer a inexistência de relação jurídico-tributária, quando delas puder resultar direito de crédito ao contribuinte-autor, em razão de já ter ocorrido violação prévia ao direito (no caso, recolhimento indevido do tributo). Assim, tais sentenças podem ser objeto de execução contra a Fazenda Nacional mediante compensação ou na forma do art. 730 do CPC.

(Grifou-se)

Importante destacar que o Parecer Normativo PGFN/CRJ nº 19/11, acima referenciado, foi alterado pelo de nº 1177/2013, *verbis*:

35. Diante do exposto, conclui-se que podem ser objeto de compensação os créditos vincendos e vencidos à propositura do mandado de segurança quando referentes à decisão mandamental transitada em julgado, que reconhece a inexistência de relação jurídico-tributária, independentemente de constar, de modo expresso, no pedido da ação ou no bojo da sentença, reconhecimento de direito creditório em favor do

autor face à Fazenda Pública, se nele for possível identificar e extrair todos os elementos da obrigação devida, como sujeitos, prestação e exigibilidade.

(Grifou-se)

Portanto, a própria PGFN já vem reconhecendo a possibilidade de compensação/restituição de créditos vincendos e vencidos a partir da propositura da ação, mesmo que o pedido de restituição/compensação não tenham sido efetuados expressamente no bojo da ação mandamental.

Inclusive, em caso semelhante, este Colegiado no acórdão nº 3301-007.469, na sessão de 28/01/2020, de relatoria do Conselheiro Valcir Gassen, reconheceu o direito de crédito do contribuinte tendo em vista a força executiva das decisões prolatadas em Mandado de Segurança. Confira a ementa do julgado abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2004

MANDADO DE SEGURANÇA. EFEITOS.

As sentenças mandamentais gozam de eficácia executiva. Os créditos dela decorrentes poderão ser objeto de compensação sempre que a sentença, ao reconhecer a existência/inexistência da relação jurídico tributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação.

PRAZO DECADENCIAL. MANDADO DE SEGURANÇA.

De acordo com o explicitado nos Pareceres PGFN/CRJ nº 19, de 06/01/2011 e PGFN/CAT nº 2.093/2011, o contribuinte beneficiário de direito creditório via Mandado de Segurança fará jus aos créditos existentes a partir da data da sua impetração. Observe-se que deverá ser respeitado o prazo de 5 anos do trânsito em julgado para envio das declarações de compensação.

(...)

(Grifou-se)

Desta forma, se a PGFN admite que o contribuinte possa se valer da via administrativa, mediante compensação/restituição, desde que reconhecido o seu direito de crédito, mediante decisão judicial transitada em julgado, ainda que ausente o pedido expresso de compensação/restituição, é indubitável que o contribuinte que obteve decisão transitada em julgado assegurando o seu direito de crédito e possibilitando a compensação de créditos com débitos, também poderá, a sua escolha, optar pela restituição de referido crédito.

Desta forma, entendo que assiste razão ao contribuinte, de modo que seu pedido de restituição deve ser deferido.

Por fim, resta, ainda, analisar o pleito atinente às compensações de ofício requeridas pelo Recorrente que originaram o PA nº 1080.001860/2009-81, apenso a este processo.

Sobre esse tema, o Despacho Decisório consignou que “o procedimento denominado “compensação de ofício” está disciplinado pelos arts. 49 a 54 da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, e só pode/deve ser efetivado antes de se proceder à restituição ou ao ressarcimento de um tributo, por solicitação do contribuinte. A legislação tributária não permite nem determina o procedimento da compensação de ofício fora da hipótese de deferimento parcial ou total de um pedido de restituição ou de ressarcimento. Como, no caso,

não há deferimento, nem parcial, nem total, de um pedido de restituição, a compensação de ofício dos débitos arrolados não poderá se efetivar”.

Desta forma, como os pedidos de compensação de ofício não foram reconhecidos diante da inexistência de deferimento, parcial ou total do pedido de restituição, é imperioso o retorno dos autos a DRF para nova análise do pedido do Contribuinte.

3. Dispositivo

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito à restituição pleiteada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim

Voto Vencedor

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Redator Designado.

Divergi especificamente da conclusão da i. Relatora quanto à possibilidade de restituição administrativo de créditos reconhecidos judicialmente.

O raciocínio exposto no voto vencido é consistente, visto que fundamentado inclusive em Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN/CRJ nº 19/2011), entretanto, a i. Relatora extrapolou o entendimento exposto para hipóteses não previstas no conteúdo do Parecer, como se passa a explicar.

A decisão judicial que reconheceu razão ao contribuinte, trouxe como dispositivo, conforme exposto no voto vencido, o direito de:

“efetuar a compensação prevista no artigo 66 da Lei nº 8383/91 dos valores recolhidos indevidamente a título de contribuição para o programa de integração social, nos termos dos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, nas competências de fevereiro de 1992 até julho de 1994, com os débitos vincendos relativos à contribuição do próprio programa de integração social, bem assim para o efeito do declarar que a norma contida no parágrafo único, do artigo 6º, da Lei Complementar nº 7/70, se refere à base de cálculo da exação em comento” (fl. 18).

Ora, resta claro que não se reconheceu, em momento algum, a condenação à restituição (administrativa) de eventuais créditos surgidos antes a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária.

O Parecer PGFN/CRJ nº19/2011 utilizado pela i. Relatora volta-se exclusivamente ao reconhecimento da possibilidade de compensação de débitos tributários com créditos reconhecidos judicialmente, ainda que o dispositivo declare unicamente a inexistência de relação jurídico-tributária, efeito próprio de ações meramente declaratórias, conforme abaixo transcrito:

“Das conclusões tecidas por esta Procuradoria-Geral

61. Diante das considerações delineadas, constata-se que a força executiva da sentença decorre da natureza e do conteúdo da decisão, independentemente da denominação a ela atribuída, de tal maneira que gozará de eficácia executiva e, portanto, poderá ser objeto de compensação toda sentença tributária que, ao

reconhecer a existência/inexistência de relação jurídico-tributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação devida (sujeitos, prestação e exigibilidade). “

Como se observa, o entendimento da Procuradoria se limita à possibilidade de utilização em compensação de créditos resultantes da declaração de inexistência de relação jurídico-tributária pelo Poder Judiciário.

A aplicação do exposto às restituições administrativas, além de extrapolar o entendimento daquele Órgão, carece inclusive de previsão legal para a prática do ato por parte da Receita Federal do Brasil.

A ausência de previsão legal decorre diretamente da previsão estabelecida na Constituição Federal, onde ficou estabelecido que a restituição dos débitos da Fazenda Pública Federal em virtude de sentença judiciária seriam realizadas **exclusivamente** na ordem cronológica de apresentação dos precatórios, conforme se expõe:

“Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.”

Admitir a possibilidade de restituição administrativa indiscriminada de créditos reconhecidos judicialmente, além de inconstitucional, na prática, se mostra verdadeira burla à extensa fila de precatório, onde contribuintes aguardam (muitas vezes por vários anos) a tão esperada concretização dos efeitos da decisão judicial.

O tema não é novo no meio administrativo. A Receita Federal do Brasil, em diversas oportunidades, já registrou a possibilidade exclusiva de utilização de créditos judiciais na compensação administrativa, sendo vedada, em virtude do disposto no art. 100 da CF/88, a restituição administrativa de tais créditos.

Como exemplo desse entendimento, transcreve-se abaixo a Solução de Consulta Cosit nº 382/2014 e a recente Solução de Consulta Cosit nº 239, de 19 de agosto de 2019:

“Solução de Consulta Cosit nº 382/2014:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

[...]

INDÉBITO TRIBUTÁRIO RECONHECIDO JUDICIALMENTE
IMPOSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA.

As decisões judiciais que reconheçam o indébito tributário não podem ser objeto de pedido de restituição administrativo, sob pena de ofensa ao art 100 da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB).

DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 100 da CRFB/88; art. 108, I, arts. 168 a 170, e art. 174, I, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN); arts. 460 e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 (CPC); art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991; art. 39 da Lei nº 9.250, de 1995; art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 49 da MP nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002; arts. 41, 81 e 82 da IN RFB nº 1.300, de 2012; Parecer Normativo Cosit/RFB nº11, de 2014.”

“Solução de Consulta Cosit nº 239/2019:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

INDÉBITO TRIBUTÁRIO RECONHECIDO JUDICIALMENTE.
IMPOSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA.

Decisões judiciais que reconheçam indébito tributário não podem ser objeto de pedido administrativo de restituição, sob pena de ofensa ao art. 100 da Constituição Federal.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 382, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2014.

O disposto nos arts. 68 e 69 da Instrução Normativa nº 1.717, de 2017, não se aplica quando o crédito não seja passível de restituição.

Dispositivos Legais: CF/1988, art. 100; RFB nº 1.717, de 2017, arts. 68, 69, 98, 100, 101 e 103.”

Vale ressaltar que esse inclusive é o entendimento do STJ formalizado por meio da Súmula STJ nº 461.

“Súmula STJ nº 461

O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado.”

Por fim, voltando agora o estudo para atos normativos expedidos pela Receita Federal do Brasil, as Instruções Normativas que trataram do tema, atualmente representadas na IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, sempre previram **exclusivamente** a possibilidade de execução administrativa de decisão judicial por meio da realização de **compensação**.

O motivo é de claro respeito à fila do precatório e do próprio comando constitucional, como bem explica a SC Cosit nº 382/2014:

“14.2.2 De fato, a compensação administrativa de sentença judicial não quebra a isonomia entre os administrados garantida pelo art. 100 da CRFB. A uma, porque a compensação não quebra a ordem cronológica de apresentação de precatórios, que seguirá intocada pelos contribuintes que optarem por esse sistema. A duas, porque a compensação em si não gerará nova lista cronológica de pagamento no âmbito administrativo, porque compensação não implica pagamento. A três porque, do ponto de vista do grupo de contribuintes pretendentes à compensação, haverá a extinção imediata e concomitante de todos os débitos dos contribuintes (créditos tributários) no momento de sua protocolização, sob ulterior modificação no máximo em cinco anos. Logo, a isonomia fica garantida para os optantes do precatório pela manutenção da ordem cronológica de pagamento, tanto quanto ficará garantida para os optantes da compensação.

14.3 Dessa forma, a IN RFB nº 1.300, de 2012, menciona unicamente a hipótese de compensação ao tratar do tema, não autorizando a restituição como forma de satisfação dos títulos judiciais, a menos, obviamente, que outra seja a determinação neles contida.”

A análise poderia seguir ainda por diversos atos normativos, inclusive diante do histórico normativo da própria RFB, entretanto, já resta clara a impossibilidade de restituição administrativa de créditos reconhecidos judicialmente, quando inexistente determinação específica para tanto.

Por fim, destaca-se que a jurisprudência desse colegiado aponta no mesmo sentido, como no voto vencedor do Acórdão nº 3402-005.106:

“Acórdão nº 3402-005.106

Sessão de 17 de abril de 2018

Relator: Pedro Sousa Bispo

Redatora: Maria Aparecida Martins de Paula

[...]

SENTENÇA JUDICIAL. OPÇÃO ENTRE RESTITUIÇÃO VIA PRECATÓRIO E COMPENSAÇÃO. SÚMULA STJ Nº 461. RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

Sentença judicial transitada em julgado que permite exclusivamente a compensação não garante o direito à restituição administrativa, mas sim a opção entre a restituição via precatório e a compensação, conforme Súmula STJ nº 461. No caso, incabível a restituição administrativa, que equivaleria à execução administrativa da decisão judicial.”

Pelo exposto VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sílvia Rennan do Nascimento Almeida