



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.733146/2011-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.669 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de novembro de 2019
Recorrente EXCELSIOR SA PNEUS E ACESSORIOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002

A COMPENSAÇÃO É FORMA DISTINTA DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A compensação é forma distinta da extinção do crédito tributário pelo pagamento, cuja não homologação somente pode atingir a parcela que deixou de ser paga (art. 150, § 6º, do CTN), enquanto, na primeira, a extinção se dá sob condição resolutória de homologação do valor compensado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Reproduzo abaixo o relatório elaborado pela Delegacia Regional de Julgamento com o detalhamento dos fatos.

Trata-se de Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), cujo crédito provém de decisão judicial transitada em

julgado referente ao aumento da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previsto na Lei nº 9.718, de 1998.

Por meio do despacho decisório de fls. 3/7, a DRF/Porto Alegre deferiu parcialmente o direito creditório e homologou em parte as Declarações de Compensação (Dcomp).

De acordo com o referido despacho, os depósitos judiciais relativos ao PIS foram levantados pela contribuinte, assim não haveria crédito dessa contribuição, sendo deferido somente o relativo à Cofins.

Inconformada com o despacho decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 36/45), alegando, em resumo, que, em processo judicial anterior ao ora tratado, a manifestante obteve o direito de compensar créditos do PIS relativos à semestralidade no período de fevereiro de 1999 a novembro de 2002 e que as compensações foram realizadas nos autos daquele processo judicial pela própria Receita Federal do Brasil (RFB) e homologadas em juízo.

Assim, os depósitos referentes àquele processo foram levantados pela manifestante.

Desta forma, como a modalidade de extinção do crédito tributário foi a compensação, não há Darf, tampouco conversão de depósitos judiciais referentes à contribuição ao PIS para aquele período.

Portanto, entende que essa compensação resulta na existência de recolhimentos a maior naquele período e solicita o reconhecimento integral do crédito postulado.

A 3ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto (SP) proferiu o acórdão número 14-57.931, julgando improcedente a manifestação de inconformidade, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DCOMP. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. IMPOSSIBILIDADE.

Não existe a possibilidade jurídica do pedido de restituição/compensação de compensação indevida.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, replicando os argumentos da Manifestação de inconformidade juntando cópias dos processos judiciais.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A controvérsia pode ser resumida na possibilidade de compensação de crédito judicial referente ao PIS, que foi indeferido pela autoridade fiscal por não haver depósitos ou pagamentos dessa contribuição.

Em sua defesa a recorrente alega que essa contribuição foi liquidada por meio de compensação com créditos do próprio PIS nos autos de outro processo judicial.

Ao julgar a Manifestação de Inconformidade a DRJ proferiu voto com entendimento no sentido de que *a compensação tributária não é uma forma de pagamento do crédito tributário, como entende a contribuinte. Ambos são modos de extinção do crédito tributário, mas não se confundem, embora operem o mesmo efeito.*

Ao me debruçar na análise do que está proposto nos autos e no estudo da legislação tributária, entendo que o julgador de piso andou bem na decisão de forma que adoto o acórdão abaixo como razões de decidir:

Independentemente do mérito do pedido, não existe, porém, a possibilidade de se compensar/restituir de valores compensados indevidamente ou a maior, como se demonstrará a seguir.

O instituto da compensação entre créditos e débitos federais está previsto no Código Tributário Nacional (CTN), art. 156, *verbis*:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita

administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

(...) (ressaltei)

Portanto, nos termos do CTN, verifica-se que pagamento e compensação são formas de extinção do crédito tributário, entre várias outras, porém não se confundem, pois são institutos distintos.

O mesmo CTN, em seu art. 162, dispõe como se dará o pagamento, *verbis*:

Art. 162. O pagamento é efetuado:

I - em moeda corrente, cheque ou vale postal;

II - nos casos previstos em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico.

Assim, o pagamento do crédito tributário somente pode ser feito na forma prevista pelo CTN, ou seja, em moeda, cheque, vale postal, selo, estampilha ou por processo mecânico. Obviamente, atualmente, com a inovação tecnológica, admite-se o pagamento por meio transferência eletrônica de numerários ou meios similares.

No entanto, a compensação não está entre os modos de se efetuar o pagamento do crédito tributário, apesar de também extingui-lo.

A restituição de pagamento indevido foi disciplinada pelos arts. 165 a 168 do CTN da seguinte forma:

*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:*

I - 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;

II - 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;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

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.

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

(...) (realcei)

Os arts. 170 e 170-A tratam da compensação entre débitos e créditos tributários:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vencendo 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.

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 74 (com a redação dada pela Lei 10.637/2002), disciplinou a compensação de débitos tributários com crédito passível de restituição ou ressarcimento, ao instituir a Declaração de Compensação (Dcomp), *verbis*:

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.

§ 1oA 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)

§ 2oA 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) (realcei)

Portanto, apenas há previsão legal para pedido de restituição ou compensação de pagamento realizado indevidamente ou a maior. A figura da compensação indevida não existe.

Desta forma, pode-se concluir que a compensação tributária não é uma forma de pagamento do crédito tributário, como entende a contribuinte. Ambos são modos de extinção do crédito tributário, mas não se confundem, embora operem o mesmo efeito.

Assim, não sendo uma forma de pagamento não há que se falar em pedido de restituição/compensação de compensação indevida ou a maior, por falta de previsão legal.

Complementando toda a fundamentação acima, enalteço o voto condutor do Acórdão 9303-006.011, Relator Rodrigo da Costa Pôssas, no qual fiz alguns destaques:

Como bem colocou a PGFN, pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário, conforme estabelece o Código Tributário Nacional (art. 156, I e II, já transcritos), recepcionado como lei complementar, a única capaz de estabelecer normas gerais sobre crédito tributário, como reza a nossa Constituição Federal (grifei):

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III– estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Vejamos o que o CTN estabelece sobre compensação:

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.

Note-se que, a lei ordinária – e até mesmo normas administrativas –, podem disciplinar o instituto da compensação.

Sob a égide do art. 66 da Lei nº 8.383/91, a compensação só poderia ser efetuada “entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie”.

Já, em sua redação original, o art. 74 da Lei nº 9.430/96 passou a permitir a compensação entre tributos de espécies diferentes, mediante requerimento à Secretaria da Receita Federal, sob a forma de Pedido de Compensação, inicialmente sem prazo para ser analisado.

Com a mudança da redação do referido artigo 74, pela Lei nº 10.637/2002, a compensação passou a ser feita mediante Declaração de Compensação (in casu, elaborada em meio eletrônico, via Sistema PER/DCOMP). Vejamos o que diz a Lei nº 9.430/96 (grifei):

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.

§ 1º 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.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

§ 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.

Alega o contribuinte, em suas Contrarrazões, que o pagamento, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação – como a própria denominação desta forma de constituição diz – também está sujeito à condição de sua ulterior homologação. Mas o CTN diz algo mais a respeito (grifei):

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

Assim, na compensação, é o valor confessado em DCOMP está sob condição resolutória de ulterior homologação, enquanto no pagamento, na realidade, é o que não foi quitado.

Isto está claro na lei. O § 1º do art. 150 do CTN fala “sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento”, enquanto o § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 fala em “sua ulterior homologação”

Em termos simples: “pagou está pago”; se compensou, há cinco anos para a Administração decidir em que dimensão o crédito está extinto, até o limite compensado.

Não se pode equiparar, então, homologação do lançamento com homologação da Declaração de Compensação.

Alguém poderia invocar o parágrafo único do art. 156 do CTN para dizer que é lei ordinária que determina estes efeitos. Vejamos o que prescreve o aludido dispositivo:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I – o pagamento;

II - a compensação;

(...)Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

(...)

Dos excertos transcritos, resta evidente a diferença dos institutos do pagamento e da compensação, de maneira que ratifico a decisão da DRJ e nego provimento ao Recurso Voluntário.

Diante do exposto voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o meu entendimento

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa