Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13767.000306/2004-88

Processo nº	13767.000306/2004-88
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3401-007.439 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	19 de fevereiro de 2020
Recorrente	NICCHIO SOBRINHO CAFÉ S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1989 a 31/10/1995

PRECATÓRIO. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

Nos termos do REsp 1.137.738/SP, julgado sob o rito dos Recursos Repetitivos, a partir da alteração do art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 10.637/2002, quaisquer tributos arrecadados e administrados pela RFB podem ser compensados entre si, mesmo nos casos de decisões judiciais, exceto se a decisão transitada em julgado se referir especificamente à legislação superveniente, afastando-a.

O sujeito passivo que apurar crédito judicial com trânsito em julgado, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo unicamente na compensação tributária de débitos próprios ou aguardar o pagamento devido pela Fazenda Pública Federal, efetuado exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios, vedada sua utilização em pedidos de restituição junto à Receita Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (relator), Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias e João Paulo Mendes Neto. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente Substituta

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Leonardo

Ogassawara de Araújo Branco, Luís Felipe de Barros Reche (suplente convocado), Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto e Mara Cristina Sifuentes (Presidente Substituta).

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do r. Acórdão nº **12-55.014,** proferido pela 17ª Turma da DRJ/RJ1. Adoto o relatório do acórdão recorrido, que bem resume a controvérsia:

> Trata o presente processo de Pedido de Restituição de PIS referente ao período de 01/01/1989 a 31/10/1995 que, segundo o interessado, tem amparo em decisão judicial proferida no processo judicial nº 1999.50.01.0103950, movido pelo Interessado junto à Justiça Federal Seção Judiciária do Espírito Santo.
>
> O Interessado obteve, em 18/08/2000, a concessão da segurança nos seguintes termos (fls. 8/19 do Volume 1):
>
> *"ISTO POSTO, concedo a segurança pretendida para declarar, em favor das impetrantes, a inviabilidade da aplicação dos Decretos-lei números 2.445 e 2.449, de 1988, em face de sua inconstitucionalidade material e formal, tal como foi reconhecida em reiterados precedentes do Supremo Tribunal Federal, devendo a empresa contribuir para o Programa de Integral Social – PIS nos moldes da Lei Complementar nº 07/70.*
>
> *Por conseguinte, podem as impetrantes utilizarem-se do instituto da compensação para extinguir os créditos que forem apurados a seu favor a esse título, conforme disciplina legal prevista na Lei nº 8.383/91, art. 66.*
>
> *Declaro, outrossim, que o crédito assim reconhecido poderá ser imediatamente utilizado por iniciativa por das impetrantes a título de compensação com débitos seus da mesma natureza, ou seja, com os valores devidos (vincendos) a título de contribuição para o PIS, sem as restrições constantes de Instruções Normativas expedidas pela Receita Federal, observada a correção monetária plena e integral desde a data de cada recolhimento indevido e juros de mora de 1% (um por cento) ao mês (CTN, arts. 161, § 1o e 167, parágrafo único), observada, ainda, a taxa SELIC desde a sua instituição. Todavia, fica tal compensação sujeita à homologação, cabendo ao Fisco apenas averiguar a lisura do procedimento adotado no que concerne aos valores envolvidos, índices de atualização monetária e origem de créditos, podendo exigir eventuais diferenças que não estejam de acordo com o ora decidido."*
>
> Após julgamento de apelação interposta pela Fazenda Nacional foi prolatado acórdão pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, que deu parcial provimento ao recurso da União e à remessa necessária, determinando (fls. 168/178 do Volume 1):
>
> *a. o reconhecimento da prescrição dos recolhimentos anteriores a 30 de novembro de 1989;*
>
> *b. que o PIS somente pode ser compensado com PIS, nos termos do artigo 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;*
>
> *c. que a correção monetária deve ser plena de modo a refletir a desvalorização da moeda*
>
> *d. a partir de janeiro de 1996, incidirá a SELIC, taxa que engloba correção monetária e juros, razão pela qual não cabe a cumulação da SELIC com outro indexador e juros de mora.*
>
> O acórdão transitou em julgado em 27 de novembro de 2006 (fl. 184 do Volume 1).

Documento nato-digital

O Interessado protocolou, em 21/12/2006, pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado referente à ação judicial em pauta, no valor de R$ 2.013.844,75. O referido pedido de habilitação de crédito, tratado no processo administrativo nº 11543.002604/200673, foi deferido por meio do Despacho DRF/VIT/GAJ n° 5, de 25 de janeiro de 2007 (fls. 34/35 do Volume 1).

Em 23 de fevereiro de 2007 o contribuinte transmitiu, por meio do PER/DCOMP nº 24633.28520.230207.1.2.540102 (fls. 190 e 191 do Volume 1), o Pedido de Restituição do valor informado acima, vinculado ao referido processo de habilitação de crédito. Em 03/05/2012 foi proferido o despacho decisório que indeferiu o Pedido de Restituição, com base no Parecer Seort nº 55/2012 (fls. 3/11 do Volume 5) do qual se transcreve o seguinte trecho:

"[...]

*15. Da análise do trâmite judicial, observa-se que o Interessado obteve o direito de proceder à **compensação** (fl. 167 a 177) do PIS recolhido com base nos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88 com o PIS devido sob a sistemática da Lei Complementar nº 7/70. Contudo, verifica-se que o contribuinte formulou pedido de **restituição** (fls. 189 e 190) junto a RFB, em desacordo, portanto, com a referida decisão judicial.*

16. Saliente-se que a compensação de créditos apurados pelo sujeito passivo decorrentes de ações judiciais transitadas em julgado é prevista no caput do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme redação abaixo transcrita:

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 n° 10.637, de 2002)

17. Desta forma, a inexistência de amparo legal para a restituição de eventual indébito de PIS no caso em pauta enseja o indeferimento do pedido de restituição transmitido pelo Interessado.

18. Embora o Interessado não tenha transmitido por intermédio do programa PER/DCOMP Declaração de Compensação associada à ação judicial em pauta, teço a seguir algumas considerações sobre os créditos de PIS passíveis de compensação.

19. Foram estabelecidas pelo Poder Judiciário a prescrição dos recolhimentos anteriores a 30 de novembro de 1989 e a compensação de PIS somente com PIS, assim como a correção monetária plena e a incidência de taxa SELIC a partir de janeiro 1996.

20. Os pagamentos efetuados pelo contribuinte a título de contribuição para o PIS no período de abril/90 a outubro/94 foram discriminados na tabela constante às fls. 735 a 737, com base nas cópias de Darf apresentadas pelo contribuinte fls. 286 a 343) e nas consultas extraídas do sistema informatizado Sincor da RFB (fls. 39 a 134 e 344 a 355).

21. Conforme indicado na referida tabela, foi desconsiderado um pagamento informado pelo Interessado inexistente nos sistemas informatizados da RFB e para o qual não foi apresentado o correspondente Darf pela empresa. Também foram desconsiderados os pagamentos efetuados cujos correspondentes Darf não se referem a recolhimentos de PIS (código de receita 3885), e sim a recolhimentos relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte Remuneração de Serviços Prestados por Pessoa Jurídica (códigos de receita 1708, 3279 e 2831).

Nos casos em que o soma dos valores dos Darf difere do valor do pagamento informado pelo Interessado na planilha de atualização monetária apresentada, foi considerado o valor da soma dos Darf.

Documento nato-digital

22. Com relação à base de cálculo do PIS, verifica-se que o Interessado apresentou (fls. 374 e 375) planilha demonstrativa dos valores que compuseram a base de cálculo do PIS devido na forma prevista na Lei Complementar nº 7/70, relativo aos meses de 04/1990 a 10/1994. Do exame preliminar dessa planilha, verifica-se que os valores de faturamento nela constantes divergem dos valores informados pelo próprio Interessado na planilha apresentada por ocasião do protocolo do correspondente Pedido de Habilitação de Crédito (fls. 227 a 231 e 376).

23. A tabela anexada às fls. 738 a 746 contém o resumo dos lançamentos contábeis discriminados nas copias de folhas de Livro Razão e de balancetes apresentadas pelo Interessado.

24. Para fins de apuração da base de cálculo, foi considerada a soma do faturamento da matriz e das filiais da empresa (inclusive receitas auferidas da venda de serviços prestados pelo contribuinte), bem como as receitas operacionais constantes dos documentos apresentados (inclusive aquelas ocorridas no ano de 1993, ausentes da planilha demonstrativa apresentada pelo Interessado às fls. 374 e 375). Por sua vez, os valores referentes a vendas canceladas foram excluídos da base de cálculo.

25. Na planilha demonstrativa apresentada pelo contribuinte, foram efetuados descontos na composição do faturamento da empresa, a título de "Abatimento".

Da análise das cópias das folhas de Livro Razão apresentadas, verifica-se que no período de outubro/89 a dezembro/91 foram efetuados diversos lançamentos contábeis a título de "Abatimento e Desconto Concedido", referentes a débitos discriminados como "importe quebra/descarga de clientes". No período de janeiro/92 a outubro/94, estes lançamentos contábeis ocorreram sob o título "Descontos Incondicionais", também referentes a débitos discriminados como "importe quebra/descarga de clientes".

26. De acordo com o artigo 18 do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, os descontos concedidos incondicionalmente devem ser excluídos da base de cálculo do PIS, conforme redação abaixo transcrita;

Art. 18. As vendas canceladas, as devolvidas, e os descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente serão excluídos da base de cálculo da Contribuição devida ao Programa de Integração Social PIS e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público PASEP." (grifei)

27. Por sua vez, a Instrução Normativa nº 51 da Secretaria da Receita Federal SRF, de 3 de novembro de 1978, em seu item 4.2, traz a definição de desconto incondicional e dos requisitos necessários para que o mesmo possa ser excluído da base de cálculo:

"4.2 Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos." (grifei)

28. Desta forma, verifica-se que a legislação prevê a exclusão do desconto incondicional da base de cálculo do PIS e estabelece dois critérios para o reconhecimento deste desconto: a) constar da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços; e b) não depender de evento posterior à emissão desses documentos.

29. Do exame das folhas de Livro Razão apresentadas, verifica-se que os lançamentos contábeis nas rubricas "abatimentos e descontos concedidos" e "descontos incondicionais" englobam débitos discriminados como Importe quebra/descarga de clientes", conforme constante, por exemplo, às fls. 472, 477, 482, 555 e 717. Conforme relatado no item 12, foi solicitada à empresa a apresentação de notas fiscais para fins de verificação quanto ao cumprimento dos requisitos necessários à exclusão desses descontos da base de cálculo do PIS. Em resposta, o Interessado apresentou, à fl. 676, a seguinte informação:

"Deixamos de responder a solicitação sobre os débitos em referência, por não se tratarem de Notas Fiscais emitidas com descontos incondicionais e sim, quebra de peso verificado pelo Cliente, quando do recebimento da mercadoria em sua pesagem. Em

Documento nato-digital

consequência, o cliente procedeu ao desconto de forma incondicional, efetuando o pagamento pelo valor da nota deduzido da quebra de mercadoria".

30. Verifica-se, neste caso, que os descontos mencionados no item anterior não se enquadram no conceito legal de desconto incondicional, visto que não constaram da nota fiscal de venda e dependeram de evento posterior à emissão da nota fiscal (quebra de peso da mercadoria vendida). Desta forma, devem ser desconsiderados na tabela de apuração da base de cálculo de PIS os valores lançados em Livro Razão a título de "abatimentos e descontos concedidos" e "descontos incondicionais".

31. A tabela constante às fls. 747 a 752 discrimina as bases mensais de cálculo de PIS apuradas a partir da documentação apresentada pelo Interessado, observando-se as considerações anteriormente formuladas.

32. A tabela constante à fl. 753 indica a consolidação dos valores considerados de base de cálculo da contribuição para o PIS devida pelo Interessado, observando-se a semestralidade prevista na LC nº 7/70.

33. Conforme demonstrativo de débitos compensados apresentado pelo Interessado (fls. 2 e 3), verifica-se que o contribuinte utilizou parte do crédito pertinente à ação judicial em pauta na compensação de tributos, na forma prevista no artigo 66 da Lei nº 8.383/91, referente aos períodos de apuração de novembro/1999 a novembro/2002 (os débitos correspondentes a estas compensações foram cadastrados no sistema Profisc da RFB, conforme extratos às fls. 135 a 140). Desta forma, os valores pertinentes a estas compensações declaradas pelo contribuinte deverão ser abatidos do crédito judicial reconhecido. Foram anexadas aos autos (fls. 754 a 761) Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF transmitidas pelo Interessado, associadas à referida ação judicial.

34. Com base nos documentos apresentados pelo contribuinte e sistemas da RFB, procedeu-se à apuração do eventual indébito tributário por meio do programa Crédito Tributário Sub Judice CTSJ, o qual é homologado pela RFB. O programa imputou os pagamentos e consolidou os débitos e créditos do contribuinte, isto é, cotejou a data do pagamento com a do vencimento, aplicando as alíquotas pertinentes às bases de cálculos e, por fim, fez o encontro de contas entre o valor recolhido e o devido, determinando o detentor do débito e do crédito na relação.

35. Cumpre observar que, até fevereiro de 1996, a base de cálculo do PIS, nos termos do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, sendo a alíquota de 0,75% (conforme disposto no item 4 da alínea 'b' do art. 3º da LC nº 7/70, com o adicional previsto na alínea 'b' do parágrafo único do art. 1º da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973). Desta forma, foram utilizados estes critérios para apuração do eventual indébito.

36. O sistema CTSJ foi abastecido com as informações sobre os pagamentos de PIS efetuados pelo Interessado com base nos Decretos-Leis nº 2.445/98 e 2.449/98 (conforme cópias de Darf apresentadas pela empresa) e com as bases mensais de cálculo de PIS (apuradas a partir das cópias de folhas de Livro Razão apresentadas pela empresa), observando-se a semestralidade do PIS estabelecida na LC nº 7/70. Também foram considerados os valores das compensações declaradas pelo Interessado em DCTF, conforme relatado no item 33. No documento anexado à fls. 762 a 765 consta o Demonstrativo de Apuração de Débitos devidos pelo Interessado. Por sua vez, os recolhimentos efetuados pelo contribuinte foram considerados no Demonstrativo de Pagamentos constante às fls. 766 e 767.

37. Os relatórios de saída do sistema CTSJ, com as informações devidamente processadas por aquele sistema, foram anexados às fls. 768 a 787. Às fls. 768 a 773 consta o Demonstrativo Resumo das Vinculações Auditadas, indicando o saldo final nulo para cada um dos débitos cadastrados no sistema. No Demonstrativo de Vinculações Auditadas de Pagamentos (fls. 774 a 783) estão demonstradas a utilização de cada um dos pagamentos efetuados pelo Interessado na amortização dos débitos

Documento nato-digital

devidos, restando pagamentos com saldo favorável ao contribuinte. Conforme indicado no Demonstrativo de Saldos de Pagamentos (fls. 784 e 785), o saldo total do crédito acumulado favorável ao Interessado, atualizado até 31/12/1995, era de R$ 345.232,10 (trezentos e quarenta e cinco mil, duzentos e trinta e dois reais e dez centavos), incidindo acréscimo de juros Selic a partir desta data. Verifica-se, ainda, que este saldo era de R$ 1.134.806,07 (um milhão, cento e trinta e quatro mil, oitocentos e seis reais e sete centavos) em 23 de fevereiro de 2007, data em que o Interessado transmitiu o Pedido de Restituição mencionado no item 6, conforme Demonstrativo de Saldos de Pagamentos constante às fls. 786 e 787.

38. Por oportuno, foi anexada à fl. 788 tela extraída de consulta ao sistema informatizado SIEF PER/DCOMP da RFB, indicativa de que encontra-se vinculado ao processo judicial n° 1999.50.01.010395 apenas o Pedido de Restituição mencionado no item 6, inexistindo declaração de compensação formulada pelo Interessado associada ao referido processo.

CONCLUSÃO/PROPOSIÇÃO

39. Ante o exposto, proponho o encaminhamento dos autos à apreciação do Senhor Delegado para fins de ***indeferimento do Pedido de Restituição 24633.28520.230207.1.2.540102*** *e posterior envio ao Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário Secat desta Delegacia, para fins de ciência ao Interessado do teor deste Parecer.*

[...]"

Cientificada do despacho a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 2/10, na qual alega, em síntese, que:

Para o correto julgamento do presente caso, deve-se ter bem claro os seguintes pontos:

1) Existe decisão judicial, transitada em julgado, favorável a Recorrente, reconhecendo os pagamentos indevidos a título de PIS;

2) A Recorrente não possui débito de PIS passíveis de compensação, em razão da sua atividade;

2) A legislação nacional vigente prevê a necessidade de restituição de valores pagos indevidamente, art. 165 do CTN;

3) A jurisprudência é pacifica quanto à obrigação da restituição nos casos análogos ao presente;

4) A negativa da restituição por parte do Fisco caracteriza evidente caso de enriquecimento ilícito, situação totalmente vedada no nosso ordenamento jurídico.

Desta forma, resta evidente que a decisão exarada pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Vitória deve ser reformada, de forma a considerar procedente o pedido de restituição realizado pela Recorrente.

Ademais, de acordo com o despacho exarado, e considerando os índices de correção aplicados ao crédito reconhecido em favor da contribuinte, conclui-se que não foram observados os critério estabelecidos pelo Superior Tribunal de Justiça1 como parâmetro para a correção até janeiro de 1996.

Nesse sentido, ressaltam-se os seguintes pontos:

1. o processo tem como origem os créditos de PIS;

2. foram admitidas as compensações com o próprio PIS de Julho/2000 a novembro/2002;

Documento nato-digital

> 3. o crédito do PIS Fat. 6º mês é oriundo dos pagamentos a partir do mês de maio/1990 a outubro/1994, sendo corrigido monetariamente pela Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR n° 8 de 27/06/1997, razão pela qual o crédito não apresentou a correção monetária nos termos já pacificados pelo Poder Judiciário, conforme os seguintes aspectos:
>
> 3. 1 os fatos geradores de maio/1990 à jan/1991 foram indexados pelo BTNF do 1º ou 3º dia do mês seguinte ao fato gerador, sendo convertido pelo dia do vencimento;
>
> 3. 2 os fatos geradores de Jan/1992 à outubro/1994 foram indexados pela UFIR;
>
> 3. 3 não foram aplicados os expurgos inflacionários de Maio/90 7,87% e Fev/91 21,87%.
>
> Por fim, na apuração do crédito tributário levantado pela Receita, de forma totalmente equivocada, foi considerado para a base de cálculo do PIS não só o faturamento proveniente das receitas de vendas de mercadorias e serviços, a Receita considerou também receitas financeiras diversas, o que vem de encontro com o que determina a Lei Completar nº 07/70 que rege a matéria.
>
> Logo, o crédito tributário deve ser recalculado, considerando como base de cálculo para PIS somente o faturamento oriundo das receitas de vendas de mercadorias e serviços.

O r. acórdão recorrido restou assim ementado:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**
>
> Período de apuração: 01/01/1989 a 31/10/1995
>
> PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. DECISÃO COM TRÂNSITO EM JULGADO PERMITINDO SOMENTE COMPENSAÇÃO DE PIS COM PIS.
>
> As unidades da Secretaria da Receita Federal devem dar cumprimento às decisões judiciais em vigor que disponham sobre a compensação de débitos do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, relativamente aos tributos e contribuições administrados pelo órgão, em seus exatos termos, ainda que a interpretação da norma dada pelo Poder Judiciário tenha sido menos favorável ao sujeito passivo do que a interpretação da Secretaria da Receita Federal.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente
>
> Direito Creditório Não Reconhecido.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em que reitera os fundamentos de sua impugnação.

É o Relatório.

Documento nato-digital

Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator.

1. O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de tempestividade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

2. Data máxima vênia ao entendimento adotado pela r. DRJ, entendo que ele não mereça prosperar.

3. A primeira, porque o e. STJ já se manifestou em sede de repetitivo, entendimento, portanto vinculante para este e. CARF, nos termos do art. 62, §2 do RICARF, quanto à natureza das decisões proferidas em ações declaratórias:

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. SENTENÇA DECLARATÓRIA DO DIREITO À COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE DE REPETIÇÃO POR VIA DE PRECATÓRIO OU REQUISIÇÃO DE PEQUENO VALOR. FACULDADE DO CREDOR. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. 1."A sentença declaratória que, para fins de compensação tributária, certifica o direito de crédito do contribuinte que recolheu indevidamente o tributo, contém juízo de certeza e de definição exaustiva a respeito de todos os elementos da relação jurídica questionada e, como tal, é título executivo para a ação visando à satisfação, em dinheiro, do valor devido" (REsp n. 614.577/SC, Ministro Teori Albino Zavascki). 2. A opção entre a compensação e o recebimento do crédito por precatório ou requisição de pequeno valor cabe ao contribuinte credor pelo indébito tributário, haja vista que constituem, todas as modalidades, formas de execução do julgado colocadas à disposição da parte quando procedente a ação que teve a eficácia de declarar o indébito. Precedentes da Primeira Seção: REsp.796.064 - RJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 22.10.2008; EREsp. Nº 502.618 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 8.6.2005; EREsp. N. 609.266 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 23.8.2006. 3. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.
>
> (RESP. 1.114.404, RELATORIA Ministro Mauro Campbell Marques)

4. Referido entendimento acabou sendo plasmado na Súmula 461 do e. STJ:

> Súmula 461 – STJ: O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado.

5. Ademais, A regulamentação do direito à restituição na esfera federal se encontra nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96:

> Art. 73. A **restituição e o ressarcimento** de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou a restituição de pagamentos efetuados mediante DARF e GPS cuja receita não seja administrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil **será efetuada depois de verificada a ausência de débitos em nome do sujeito passivo credor perante a Fazenda Nacional**. (**Redação dada pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013**).
>
> 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). (grifamos)

6. O conteúdo jurídico da norma do citado artigo 74 não deixa margem para controvérsias. O contribuinte que apurar crédito de recolhimento indevido de tributo federal tem o direito à sua restituição/ressarcimento e **poderá** utilizá-lo para a compensação com débitos administrados pela Receita Federal.

7. Cumpre ressaltar ainda que a própria Receita Federal do Brasil reconhecia o pedido de restituição como forma de aproveitamento de créditos reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado, conforme dispunham os artigos 70 e 71 da Instrução Normativa RFB n° 900 de 2008 (vigente há época do PER/DCOMP da Recorrente):

> DOS CRÉDITOS RECONHECIDOS POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO
>
> (...)
>
> Art. 70. São vedados o ressarcimento, a restituição, o reembolso 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. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)
>
> (...)
>
> § 2º Na hipótese de ação de repetição de indébito, bem como nas demais hipóteses em que o crédito esteja **amparado em título judicial passível de execução**, **a restituição**, o ressarcimento, o reembolso e a compensação somente poderão ser efetuados se o requerente comprovar a **homologação da desistência da execução do título judicial pelo Poder Judiciário, ou a renúncia à sua execução**, e a assunção de todas as custas do processo de execução, inclusive os honorários advocatícios referentes ao processo de execução.
>
> Art. 71 Na hipótese de **crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado**, a Declaração de Compensação**, o pedido de restituição**, o pedido de ressarcimento e o pedido de reembolso somente serão recepcionados pela RFB após prévia habilitação do crédito pela DRF, Derat ou Deinf com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

8. Como bem aponta a Recorrente, o próprio STJ reconhece a possibilidade do pedido de restituição administrativo ao interpretar o art. 74 da Lei n. 9.430/96. o que demonstra o recente julgado da Segunda Turma do STJ, cuja ementa segue abaixo (REsp 1.642.350/SP, julgamento em 16/03/2017):

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA DE INDÉBITO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. POSSIBILIDADE.
>
> (...)
>
> O Recurso Especial versa apenas sobre a pretensão do contribuinte de poder formular pedido administrativo de restituição do indébito reconhecido.
>
> 2. Não se configura a ofensa ao art. 535 do CPC/1973, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, tal como lhe foi apresentada.
>
> 3. Se a pretensão manifestada na via mandamental fosse a condenação da Fazenda Nacional à restituição de tributo indevidamente pago no passado, viabilizando o posterior recebimento desse valor pela via do precatório, o Mandado de Segurança

Documento nato-digital

> estaria sendo utilizado como substitutivo da Ação de Cobrança, o que não se admite, conforme entendimento cristalizado na Súmula 269/STF. Todavia, não é o caso dos autos. O contribuinte pediu apenas para que, reconhecida a incidência indevida do IRPF, ele pudesse se dirigir à autoridade da Receita Federal do Brasil e apresentar pedido administrativo de restituição. Essa pretensão encontra amparo no art. 165 do Código Tributário Nacional, art. 66 da Lei 8.383/1991 e art. 74 da Lei 9.430/1996.
>
> **4. O art. 66 da Lei 8.383/1991, que trata da compensação na hipótese de pagamento indevido ou a maior, em seu § 2º, faculta ao contribuinte a opção pelo pedido de restituição, tendo o art. 74 da Lei 9.430/1996 deixado claro que o crédito pode ter origem judicial, desde que com trânsito em julgado.**
>
> 5. "O entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça, inclusive já sumulado (Súmula nº 461 do STJ), é no sentido de que 'o contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado'. **Com efeito, a legislação de regência possibilita a restituição administrativa de valores pagos a maior a título de tributos, conforme se verifica dos art. 66 da Lei nº 8.383/1991 e 74 da Lei nº 9.430/1996**" (REsp 1.516.961/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 22/03/2016).
>
> 6. Recurso Especial provido para **assegurar o direito de o contribuinte buscar a restituição do indébito na via administrativa, após o trânsito em julgado do processo judicial**
>
> Acórdão no REsp 1.642.350/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 16/03/2017, DJe 24/04/2017.

9. Não é de se conhecer o pedido de compensação, haja vista a ausência de pedido expresso na PER/DCOMP.

10. Isto posto, voto por conhecer e dar provimento ao Recurso Voluntário.

11. É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

Voto Vencedor

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Redator designado.

Com as vênias de estilo, em que pese o como de costume bem fundamentado voto do Conselheiro Relator Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, ouso dele discordar sobre a possibilidade de apresentação de Pedido de Restituição administrativo. Apresentado voto divergente em sessão, este Colegiado, por voto de qualidade, acolheu o entendimento contrário ao do Relator, tendo este Redator sido designado para redigir o Voto Vencedor.

Conforme relatado pela DRJ, trata o presente processo de Pedido de Restituição de PIS referente ao período de 01/01/1989 a 31/10/1995 que, segundo o interessado, tem amparo em decisão proferida no processo judicial nº 1999.50.01.0103950, movido pelo Interessado junto à Justiça Federal Seção Judiciária do Espírito Santo. **O Interessado obteve, em 18/08/2000, a concessão da segurança** e, após julgamento de apelação interposta pela Fazenda Nacional, foi

Documento nato-digital

prolatado acórdão pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, que deu parcial provimento ao recurso da União e à remessa necessária, determinando:

> a. o reconhecimento da prescrição dos recolhimentos anteriores a 30 de novembro de 1989;
>
> **b. que o PIS somente pode ser compensado com PIS, nos termos do artigo 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991**;
>
> c. que a correção monetária deve ser plena de modo a refletir a desvalorização da moeda
>
> d. a partir de janeiro de 1996, incidirá a SELIC, taxa que engloba correção monetária e juros, razão pela qual não cabe a cumulação da SELIC com outro indexador e juros de mora.

O Acórdão transitou em julgado em 27/11/2006. O Interessado protocolou, em 21/12/2006, pedido de habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado referente à ação judicial em pauta, no valor de R$2.013.844,75. O referido Pedido de Habilitação de Crédito, tratado no processo administrativo nº 11543.002604/200673, foi deferido por meio do Despacho DRF/VIT/GAJ n° 5, de 25/01/2007.

Em 23/02/2007 o contribuinte transmitiu, por meio do PER/DCOMP nº 24633.28520.230207.1.2.540102, o Pedido de Restituição do valor informado acima, vinculado ao referido Processo de Habilitação de Crédito. Em 03/05/2012 foi proferido o despacho decisório que indeferiu o Pedido de Restituição, com base no Parecer Seort nº 55/2012.

Cientificada do despacho, a Interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade na qual alega, em síntese, que: **(i)** a Recorrente não possui débito de PIS passíveis de compensação, em razão da sua atividade; **(ii)** a legislação nacional vigente prevê a necessidade de restituição de valores pagos indevidamente, art. 165 do CTN; **(iii)** a jurisprudência é pacifica quanto à obrigação da restituição nos casos análogos ao presente; **(iv)** a negativa da restituição por parte do Fisco caracteriza evidente caso de enriquecimento ilícito, situação totalmente vedada no nosso ordenamento jurídico.

Ocorre, entretanto, que a decisão judicial não lhe permitiu formular Pedido de Restituição, mas tão somente Pedido de Compensação, ao determinar que "*o PIS somente pode ser compensado com PIS, nos termos do artigo 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991*". Quisesse o contribuinte ter o direito à restituição assegurado judicialmente, deveria ter peticionado neste sentido.

Com efeito, trata-se de institutos diferentes, regidos Lei nº 5.172/66 (CTN) e pela Lei nº 9.430/96, nos seguintes termos (redação vigente à época da apresentação do Pedido de Restituição):

> **Lei nº 5.172/66**
>
> SEÇÃO III - Pagamento Indevido
>
> **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**.

Documento nato-digital

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:

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

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Art. 169. Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.

Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada.

SEÇÃO IV - Demais Modalidades de Extinção

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

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. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Lei nº 9.430/96

Seção VII - Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, **a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal**, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

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)

Documento nato-digital

> § 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pela sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)
>
> § 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)
>
> § 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pela sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)
>
> (...)
>
> § 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)
>
> § 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)
>
> (...)
>
> § 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)

A restituição ocorre, na maioria das vezes, em caso de pagamento indevido ou a maior, e o valor é recebido pelo contribuinte em espécie; a compensação, por sua vez, decorre da existência de créditos contra a União apurados pelo contribuinte, para serem utilizados na extinção de débitos tributários próprios.

Quanto ao fato da Recorrente não possuir débitos de PIS passíveis de compensação, em razão da sua atividade, deve-se destacar que a possibilidade de efetuar a compensação com outros tributos, além do PIS, não chegou a ser analisada pelo Juízo, que estava adstrito ao pedido formulado na petição inicial, qual seja, a compensação "com as parcelas vincendas do próprio PIS" consoante dispunha a ordem legislativa vigente à época do ajuizamento da ação. Em outras palavras, o Juízo não rechaçou tal possibilidade, limitou-se a deferir de acordo com o pedido formulado.

A Solução de Divergência Cosit nº 23, de 2011, trata da matéria:

> 33.As decisões judiciais cumprem-se, em regra, tal como proferidas. Não cabe à Administração estabelecer limites ou restringir os efeitos da decisão. Entretanto, existe a possibilidade de que, por motivos vários, a legislação vigente quando do trânsito em julgado não tenha sido utilizada na apreciação da causa posta perante o Poder Judiciário, ou seja, não tenha sido apreciada e rechaçada na decisão judicial.
>
> 34. Ocorrendo tal hipótese, deve a Administração aplicar à compensação feita pelo contribuinte a norma já vigente à época da decisão judicial, se mais favorável ao contribuinte, seguindo o mesmo entendimento antes esclarecido para a situação de norma superveniente mais benéfica.

O entendimento aqui exposto encontra-se alinhado com a jurisprudência atual, conforme se extrai do REsp 1.137.738/SP, Relator Min. Luiz Fux, data do julgamento em 09/12/2009, julgado sob o rito dos Recursos Repetitivos, cuja ementa foi assim assentada:

> TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART.543-C, DO CPC. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUCESSIVAS MODIFICAÇÕES LEGISLATIVAS. LEI 8.383/91. LEI 9.430/96. LEI 10.637/02.REGIME JURÍDICO VIGENTE À ÉPOCA DA PROPOSITURA DA DEMANDA. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. INAPLICABILIDADE EM SEDE

Documento nato-digital

> DE RECURSO ESPECIAL. ART.170-A DO CTN. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. HONORÁRIOS. VALOR DA CAUSA OU DA CONDENAÇÃO. MAJORAÇÃO. SÚMULA 07 DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART.535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.
>
> (...)
>
> 2. A Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, ato normativo que, pela vez primeira, versou o instituto da compensação na seara tributária, autorizou-a apenas entre tributos da mesma espécie, sem exigir prévia autorização da Secretaria da Receita Federal (artigo 66).
>
> 3.Outrossim, a Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na Seção intitulada "Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições", determina que a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal (artigo 73, caput), para efeito do disposto no artigo 7º, do Decreto-Lei 2.287/86.
>
> (...)
>
> 6. A Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (regime jurídico atualmente em vigor) sedimentou a desnecessidade de equivalência da espécie dos tributos compensáveis, na esteira da Lei 9.4300/96, a qual não mais albergava esta limitação.
>
> 7. Em conseqüência, após o advento do referido diploma legal, tratando-se de tributos arrecadados e administrados pela Secretaria da Receita Federal, tornou-se possível a compensação tributária, independentemente do destino de suas respectivas arrecadações, mediante a entrega, pelo contribuinte, de declaração na qual constem informações acerca dos créditos utilizados e respectivos débitos compensados, termo a quo a partir do qual se considera extinto o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, que se deve operar no prazo de 5 (cinco) anos.
>
> (...)
>
> 9. Entrementes, a Primeira Seção desta Corte consolidou o entendimento de que, em se tratando de compensação tributária, deve ser considerado o regime jurídico vigente à época do ajuizamento da demanda, não podendo ser a causa julgada à luz do direito superveniente, tendo em vista o inarredável requisito do prequestionamento, viabilizador do conhecimento do apelo extremo, **ressalvando-se o direito de o contribuinte proceder à compensação dos créditos pela via administrativa, em conformidade com as normas posteriores, desde que atendidos os requisitos próprios** (EREsp488992/MG).

Assim, o entendimento da Corte é no sentido de que, a partir da alteração do art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 10.637/2002, quaisquer tributos arrecadados e administrados pela RFB podem ser compensados entre si, ainda que tenham destinações diferentes (exceto as contribuições previdenciárias e o Simples Nacional). Assim, para efeito da compensação tributária, deve-se aplicar sempre a legislação vigente no momento do encontro de contas entre fisco/contribuinte, encontro esse que se dá no momento em que o contribuinte apresenta a Declaração de Compensação ao Fisco, após o reconhecimento de seu direito ser aferido pelo Judiciário.

No entanto, **em relação ao Pedido de Restituição**, deve-se ter em conta o que dispõe o art. 100 da Constituição Federal:

> 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.(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

Documento nato-digital

Como se depreende da simples leitura do texto constitucional, de enorme clareza e sem qualquer dificuldade de interpretação, **"*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*"**. A interpretação de que a obediência a uma ordem cronológica só precisa ser observada em caso de pagamentos por precatórios, sendo dispensável para outras formas de pagamento, não faz qualquer sentido.

Em primeiro lugar, porque seria uma óbvia tentativa de justamente burlar essa ordem cronológica; em segundo lugar, porque não há qualquer outra previsão, no texto constitucional, de formas de pagamento de dívidas das Fazendas Públicas, provenientes de sentença judiciária, que não seja através de precatórios; e em terceiro lugar, porque quando o texto fala em "exclusivamente", esse advérbio de modo se refere a todo o restante da frase, ou seja, "*na ordem cronológica de apresentação dos precatórios*". Para que a frase pudesse caber interpretação gramatical diversa, sua redação deveria ser "*far-se-ão, no caso de apresentação dos precatórios, exclusivamente na ordem cronológica*". Se assim fosse, haveria margem para imaginar a existência de outras possibilidades de pagamento, estando sujeita exclusivamente à ordem cronológica unicamente a forma "via precatórios".

Nesse sentido já decidiu o STF:

> **O processo de execução por quantia certa contra a Fazenda Pública rege-se**, nos termos do que prescreve a própria Lei Fundamental, **por normas especiais**, que, **ao instituírem o regime constitucional dos precatórios**, estendem-se a todas as pessoas jurídicas de direito público interno, inclusive às entidades autárquicas. A disciplina constitucional desse processo de execução, na redação anterior à promulgação das EC 30/2000, 37/2002 e 62/2009, tornava imprescindível a expedição do requisitório, independentemente da natureza e do valor do crédito exequendo. **A exigência constitucional de expedição do precatório, com a consequente obrigação imposta ao Estado de estrita observância da ordem cronológica** de apresentação daquele instrumento de requisição judicial de pagamento, tinha (e ainda tem) por finalidade impedir favorecimentos pessoais indevidos e frustrar injustas perseguições ditadas por razões de caráter político-administrativo. **A regra inscrita no art. 100 da CF** – cuja gênese reside, em seus aspectos essenciais, na Constituição de 1934 (art. 182) – **tinha por objetivo precípuo viabilizar**, na concreção de seu alcance normativo, **a submissão incondicional do poder público ao dever de respeitar o princípio que conferia preferência jurídica a quem dispusesse de precedência cronológica** ('prior in tempore, potior in jure'). O comportamento da pessoa jurídica de direito público, que desrespeita a ordem de precedência cronológica de apresentação dos precatórios, deve expor-se às graves sanções definidas pelo ordenamento positivo, inclusive ao próprio sequestro de quantias necessárias à satisfação do credor injustamente preterido. **Nem mesmo a celebração de transação com o poder público, ainda que em bases vantajosas para o erário, teria**, na época em que ocorridos os fatos expostos na denúncia, **o condão de autorizar a inobservância da ordem de precedência cronológica dos precatórios**, pois semelhante comportamento – por envolver efetivação de despesa não autorizada por lei e por implicar frustração do direito de credores mais antigos, com evidente prejuízo para eles – enquadra-se no preceito incriminador constante do inciso V do art. 1º do Decreto-Lei 201/1967." (Ação Penal 503, rel. min. Celso de Mello, julgamento em 20-5-2010, Plenário, DJE de 1º-2-2013.)

Observe-se que, nas palavras do STF, "*A exigência constitucional de expedição do precatório, **com a consequente** obrigação imposta ao Estado de estrita observância da ordem cronológica*". Ou seja, a Constituição Federal **exige** que os pagamentos das dívidas públicas **derivadas de sentença judicial** sejam feitos através da expedição de precatório, sendo a obrigação de obedecer a uma ordem cronológica uma mera consequência desta exigência, e não o contrário.

Documento nato-digital

O contribuinte que entende ter realizado um pagamento indevido ou a maior pode pleitear administrativamente o seu reconhecimento, por meio de um Pedido de Restituição, nos termos do art. 165 do CTN. Neste caso, se a Administração Tributária reconhecer este fato, concederá a restituição em espécie. Caso contrário, restará ao contribuinte tentar obter este reconhecimento judicialmente.

No pedido judicial, poderá o contribuinte, além do reconhecimento da existência de um pagamento indevido ou a maior, pleitear a sua utilização através de compensação tributária, ou sua restituição em dinheiro. Neste caso, havendo decisão judicial determinando a Restituição, não cabe à Secretaria da Receita Federal e nem a este Conselho contestar a constitucionalidade de tal decisão, mas simplesmente lhe dar cumprimento.

Contudo, como bem observado pela DRJ, a decisão obtida pelo recorrente lhe garante unicamente o direito à compensação, sem que dela conste qualquer menção à possibilidade de restituição em espécie. Logo, entendo correto o Parecer Seort nº 55/2012, do qual destaco o seguinte excerto:

> "15. Da análise do trâmite judicial, observa-se que **o Interessado obteve o direito de proceder à compensação** (fl. 167 a 177) do PIS recolhido com base nos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88 com o PIS devido sob a sistemática da Lei Complementar nº 7/70. **Contudo**, verifica-se que o contribuinte **formulou pedido de restituição (fls. 189 e 190) junto a RFB, em desacordo, portanto, com a referida decisão judicial**."

Diferentemente da primeira situação analisada, em que a decisão se referia à compensação unicamente com o PIS, mas que poderia ser estendida a outros tributos, pela superveniência de legislação federal garantindo aos contribuintes este direito, em relação ao Pedido de Restituição não houve nenhuma emenda constitucional garantindo este direito a todos que tivessem pagamentos a receber da Fazenda Pública, permanecendo exclusivamente o regime de precatórios.

A norma positivada no art. 100 da Constituição Federal busca colocar em igualdade todos aqueles tem pagamentos a receber das Fazendas Públicas em decorrência de decisões judiciais, visando a, nas palavras acima transcritas do Min. Celso de Melo, "*impedir favorecimentos pessoais indevidos e frustrar injustas perseguições ditadas por razões de caráter político-administrativo*".

O pedido de restituição em espécie, se fosse atendido, causaria, por via oblíqua, ofensa à regra constitucional de obediência à ordem cronológica, pois a regra para o recebimento dos pagamentos determinados pelo Poder Judiciário não iria mais obedecer à uma ordem cronológica de expedição do precatório, mas sim ao atendimento aleatório de demandas administrativas em processos de análise de pedidos de restituição, que sequer possuem regra determinando sua análise por ordem cronológica.

Além disso, violaria o objetivo de isonomia pretendido pela regra constitucional, pois aqueles que tivessem seu direito originado de um pagamento indevido ou a maior de tributo poderiam escapar da chamada "fila de precatórios" simplesmente pleiteando à Receita Federal sua restituição em espécie, estabelecendo uma hierarquia, ou um privilégio entre os direitos obtidos judicialmente.

Deve ser destacado que nem mesmo pagamentos de **valores que tenham natureza de verba alimentar, como salários**, possuem tal privilégio. Nesse sentido, há disposição literal na Constituição Federal (CF/88), no próprio art. 100, em seu § 1º. Como se nota, quando a CF/88 quer estabelecer algum privilégio no sistema de precatórios, o faz de forma textual e expressa:

Documento nato-digital

> § 1º **Os débitos de natureza alimentícia compreendem** aqueles decorrentes de salários, vencimentos, proventos, pensões e suas complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou por invalidez, fundadas em responsabilidade civil, em virtude de sentença judicial transitada em julgado, **e serão pagos com preferência sobre todos os demais débitos**, exceto sobre aqueles referidos no § 2º deste artigo. (Redação da EC 62/2009)

Nesse sentido já decidiu o STF:

> "A jurisprudência do STF, ao interpretar o alcance da norma inscrita no caput do art. 100 da Constituição, firmou-se no sentido de considerar **imprescindível, mesmo tratando-se de crédito de natureza alimentícia, a expedição de precatório, ainda que reconhecendo**, para efeito de pagamento do débito fazendário, **a absoluta prioridade da prestação de caráter alimentar sobre os créditos ordinários de índole comum**. (...) O sentido teleológico da norma inscrita no caput do art. 100 da Carta Política – cuja gênese reside, no que concerne aos seus aspectos essenciais, na CF de 1934 (art. 182) – objetiva viabilizar, na concreção do seu alcance, a submissão incondicional do Poder Público ao **dever de respeitar o princípio que confere preferência jurídica a quem dispuser de precedência cronológica** (*prior in tempore, potior in jure*)." (AC 254-QO, rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 18-5-2004, Segunda Turma, DJE de 18-12-2009). No mesmo sentido: RE 597.157-AgR, rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 14-2-2012, Primeira Turma, DJE de 6-3-2012.
>
> "**Os débitos trabalhistas** da Administração dos Portos de Paranaguá e Antonina (APPA), entidade autárquica que presta serviço público, **devem ser executados pelo regime de precatórios**." (RE 380.939-AgR, rel. min. Eros Grau, julgamento em 9-10 -2007, Segunda Turma, DJ de 30-11-2007). **No mesmo sentido**: AI 331.146-AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, julgamento em 2-3-2010, Segunda Turma, DJE de 26-3-2010.

O mesmo se deu com o estabelecimento de regras de preferência entre os créditos, de acordo com sua natureza (§ 2º) ou com seu valor (§ 3º), para os quais foi estabelecida regra expressa:

> § 2º **Os débitos de natureza alimentícia cujos titulares tenham 60 (sessenta) anos de idade ou mais** na data de expedição do precatório, **ou sejam portadores de doença grave**, definidos na forma da lei, **serão pagos com preferência sobre todos os demais débitos**, até o valor equivalente ao triplo do fixado em lei para os fins do disposto no § 3º deste artigo, admitido o fracionamento para essa finalidade, sendo que o restante será pago na ordem cronológica de apresentação do precatório. (Redação da EC 62/2009)
>
> § 3º O disposto no caput deste artigo relativamente à expedição de precatórios **não se aplica aos pagamentos de obrigações definidas em leis como de pequeno valor** que as Fazendas referidas devam fazer em virtude de sentença judicial transitada em julgado. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009)

Contudo, a CF/88 não estabeleceu nenhuma preferência para valores originados de pagamento indevido ou a maior de tributos (natureza do pagamento). Logo, não há mais como se valer do art. 165 do CTN para pleitear restituição administrativa, tendo em vista que os valores agora são originados de decisão judicial, para os quais a CF/88 exige o pagamento via precatórios.

Da mesma forma, a CF/88 não criou opções para que valores originados de pagamento indevido ou a maior pudessem ser exigidos da Fazenda Nacional por meio de restituição. Quando a CF/88 quis possibilitar que o credor tivesse outras possibilidades de utilizar os valores, o fez de forma expressa, nos §§ 9º,

> § 9º No momento da expedição dos precatórios, independentemente de regulamentação, **deles deverá ser abatido, a título de compensação, valor correspondente aos**

Documento nato-digital

> **débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa e constituídos contra o credor original pela Fazenda Pública devedora**, incluídas parcelas vincendas de parcelamentos, ressalvados aqueles cuja execução esteja suspensa em virtude de contestação administrativa ou judicial. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).
>
> § 11. **É facultada ao credor**, conforme estabelecido em lei da entidade federativa devedora, **a entrega de créditos em precatórios para compra de imóveis públicos** do respectivo ente federado. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).
>
> § 13. **O credor poderá ceder, total ou parcialmente, seus créditos em precatórios a terceiros**, independentemente da concordância do devedor, não se aplicando ao cessionário o disposto nos §§ 2º e 3º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

Como se pode verificar, há previsão constitucional para que os valores devidos possam ser utilizados para: **(i)** compensação com débitos tributários líquidos e certos (§ 9º); **(ii)** compra de imóveis públicos do respectivo ente federado; ou **(iii)** cessão a terceiros. No entanto, não há precisão de sua utilização para pleito de restituição em espécie perante a Receita Federal. Seria necessário a existência de um novo paragrafo neste art. 100, no qual "fosse facultado ao credor, no caso de valores originados de pagamento indevido ou a maior de tributos, apresentar pedido de restituição administrativo".

Deve ser reforçado que possibilidades como esta, aqui aventada, teriam que se dar em nível constitucional, e jamais por meio de lei. Cite-se aqui decisão do STF ao julgar Recurso Extraordinário nº 247.866, no qual era questionada a constitucionalidade do art. 14 da Lei Complementar nº 76/1993, ao dispor que o valor da indenização estabelecido por sentença em processo de desapropriação para fins de reforma agrária "*deverá ser depositado pelo expropriante em dinheiro, para as benfeitorias úteis e necessárias*":

> "**O art. 14 da LC 76/1993, ao dispor que o valor da indenização estabelecido por sentença em processo de desapropriação** para fins de reforma agrária **deverá ser depositado pelo expropriante em dinheiro**, para as benfeitorias úteis e necessárias, inclusive culturas e pastagens artificiais, **contraria o sistema de pagamento das condenações judiciais, pela Fazenda Pública, determinado pela CF no art. 100** e parágrafos. Os arts. 15 e 16 da referida lei complementar, por sua vez, referem-se, exclusivamente, às indenizações a serem pagas em títulos da dívida agrária, posto não estar esse meio de pagamento englobado no sistema de precatórios. **Recurso extraordinário conhecido e provido, para declarar a inconstitucionalidade da expressão 'em dinheiro, para as benfeitorias úteis e necessárias, inclusive culturas e pastagens artificiais'**, contida no art. 14 da LC 76/1993." (RE 247.866, rel. min. Ilmar Galvão, julgamento em 09-08-2000, DJ de 24 -11-2000). **No mesmo sentido**: RE 504.210-AgR, rel. min. Cármen Lúcia, julgamento em 09-11-2010, Primeira Turma, DJE de 02-12-2010.

O STJ, também seguindo esta linha, editou a Súmula nº 461, nos seguintes termos:

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

Fácil observar que, se fosse possível pedir a restituição administrativa em espécie prevista no art. 165, por que esta súmula está restrita à opção pela compensação, prevista no art. 170 do CTN? Tanto a restituição quanto a compensação estão previstas no CTN, nestes artigos citados, e ambos os institutos são tratados na Lei nº 9.430/96, já transcrita alhures. No entanto, apenas a compensação foi colocada na súmula como opção aos precatórios. É de se questionar, também, o fato de que esta Súmula 461 foi publicada no DJe em 08/09/2010, há quase 10 anos portanto, e desde então não foi editada uma outra súmula tratando a restituição em espécie como

Documento nato-digital

uma alternativa aos precatórios, à semelhança desta que existe para a compensação, apesar dos inúmeros questionamentos judiciais sobre a possibilidade de se utilizar a restituição administrativa em espécie como alternativa ao regime constitucional dos precatórios.

Por fim, quanto à decisão do STJ no REsp 1.642.350/SP, julgamento em 16/03/2017, trazida como reforço argumentativo no voto do ilustre Relator, é de se observar que não tem efeito vinculativo, vinculando unicamente as partes. E seu fundamento reside no art. 66 da Lei nº 8383/91 e no art. 74 da Lei nº 9.430/96:

> 3. Se a pretensão manifestada na via mandamental fosse a condenação da Fazenda Nacional à restituição de tributo indevidamente pago no passado, viabilizando o posterior recebimento desse valor pela via do precatório, o Mandado de Segurança estaria sendo utilizado como substitutivo da Ação de Cobrança, o que não se admite, conforme entendimento cristalizado na Súmula 269/STF. Todavia, não é o caso dos autos. O contribuinte pediu apenas para que, reconhecida a incidência indevida do IRPF, ele pudesse se dirigir à autoridade da Receita Federal do Brasil e apresentar pedido administrativo de restituição. **Essa pretensão encontra amparo no art. 165 do Código Tributário Nacional, art. 66 da Lei 8.383/1991 e art. 74 da Lei 9.430/1996**.
>
> 4. **O art. 66 da Lei 8.383/1991**, que trata da compensação na hipótese de pagamento indevido ou a maior, em seu § 2º, **faculta ao contribuinte a opção pelo pedido de restituição, tendo o art. 74 da Lei 9.430/1996 deixado claro que o crédito pode ter origem judicial**, desde que com trânsito em julgado.
>
> 5. **"O entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça, inclusive já sumulado (Súmula nº 461 do STJ)**, é no sentido de que 'o contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado'. Com efeito, a legislação de regência possibilita a restituição administrativa de valores pagos a maior a título de tributos, conforme se verifica dos art. 66 da Lei nº 8.383/1991 e 74 da Lei nº 9.430/1996" (REsp 1.516.961/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 22/03/2016).

O art. 165 do CTN já foi analisado, ele estabelece a possibilidade de restituição apenas em caso de processo administrativo, pelo simples fato de que tal artigo deve se compatibilizar com a Constituição Federal, que determina o pagamento dos valores por meio de precatório.

O texto do art. 66 da Lei nº 8.383/1991 é o seguinte:

> 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 subseqüente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)
>
> § 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)
>
> § 2º **É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição**. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

Mais uma vez o recorrente se utiliza de uma legislação específica para pedidos administrativos de restituição para justificar uma forma alternativa de recebimento de valores cujo direito fora assegurado através de decisão judicial, para a qual se impõe seguir o regime do art. 100 da CF/88. Observe-se que **esta lei trata casos de pagamento indevido ou a maior de tributos** como passíveis de compensação e, alternativamente, de restituição, **não fazendo qualquer menção a** "*pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital*

Documento nato-digital

e Municipais, em virtude de sentença judiciária", os quais são regidos por norma constitucional **específica**, contida no citado art. 100 da CF/88.

Posteriormente foi editada a Lei nº 9.430/96, citada na mesma decisão do STJ, que trata da matéria nos seguintes termos (com a redação vigente à época do Pedido de Restituição apresentado pelo recorrente):

> **Lei nº 9.430/96**
>
> **Seção VII - Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições**
>
> Art. 73. **Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287**, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos **serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal**, observado o seguinte:
>
> I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;
>
> II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.
>
> 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)
>
> **Decreto-lei nº 2.287/86**
>
> Art. 7º A Receita Federal do Brasil, **antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de tributos**, deverá verificar se o contribuinte é devedor à Fazenda Nacional. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)
>
> § 1º Existindo débito em nome do contribuinte, **o valor da restituição ou ressarcimento será compensado**, total ou parcialmente, **com o valor do débito**. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)
>
> § 2º Existindo, nos termos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, débito em nome do contribuinte, em relação às contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, ou às contribuições instituídas a título de substituição e em relação à Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, **o valor da restituição ou ressarcimento será compensado**, total ou parcialmente, **com o valor do débito**. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

O recorrente quer fazer crer que o trecho do dispositivo onde se lê "*passível de restituição ou de ressarcimento*" indica que os créditos, "*inclusive os judiciais com trânsito em julgado*", poderiam ser utilizados em pedidos de restituição. Contudo, a análise gramatical do texto não leva a essa conclusão. O que está dito no dispositivo legal é que: (i) **o crédito apurado precisa ser passível de restituição ou de ressarcimento**; (ii) o sujeito passivo poderá utilizar o crédito na compensação de débitos próprios; e (iii) trata de todos os tipos de crédito passíveis de restituição ou de ressarcimento, **inclusive os judiciais com trânsito em julgado**.

O dispositivo não estabelece, em nenhum momento, que o sujeito passivo poderá utilizar o crédito para solicitar sua restituição em espécie. Também não afirma que os créditos judiciais com trânsito em julgado são passíveis de restituição; o que se afirma é que **estes créditos**, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, **para poderem ser utilizados na compensação** de débitos próprios (e apenas esta forma de utilização é tratada), precisam ser

Documento nato-digital

passíveis de restituição **ou** de ressarcimento. Ora, a compensação nada mais é do que uma espécie do gênero ressarcimento. Ou seja, o "crédito judicial" precisa ser compensável.

Logo, com a devida vênia ao entendimento do STJ na decisão colacionada pelo Relator, não posso concordar que a Lei nº 9.430/96 ou a Lei nº 8.383/91 estabeleçam que créditos obtidos judicialmente sejam passíveis de restituição, pois a previsão de utilização é unicamente para compensação com débitos tributários. E, ainda assim, não poderiam jamais entrar em conflito com a norma constitucional positivada no art. 100.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Redator designado

Documento nato-digital