



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

Processo n° 13804.004033/99-83
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.975 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2018
Matéria Compensação - PIS/Cofins
Recorrente A.C. AGRO MERCANTIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998

DECADÊNCIA. PRAZO. *DIES A QUO*. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O prazo decadencial do direito ao pleito da restituição de indébito tributário ocorre em cinco anos contados da extinção do crédito tributário pelo pagamento, inclusive, na hipótese de o indébito ter origem em declaração de inconstitucionalidade.

PREJUDICIAIS AFASTADAS. ANÁLISE DE MÉRITO. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

Afastadas as prejudiciais à análise de mérito suscitadas pelo *julgador a quo* e aceita excepcionalmente a alteração da causa de pedir do pleito de compensação, determina-se à autoridade administrativa que analise o mérito do direito creditório alegado.

Recurso Voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Carlos Augusto Daniel Neto e Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado). Ausente a Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne.

Relatório

Trata-se de **recurso voluntário** em face da decisão da Delegacia de Julgamento em São Paulo (SP), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte, não homologando os encontros de contas assinalados nas declarações de compensação, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DECISÃO CIENTIFICADA AO CONTRIBUINTE. ALTERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Decidido o pleito em declaração de compensação e disto dado ciência ao Contribuinte, não se admite aproveitar daquele processado para, por via de nova declaração de compensação e de modo indireto, lá pleitear alteração/retificação de aspecto que seja. D'outra ainda, visto tal segundo pleito autonomamente, contra este continuam a correr os prazos preclusivos do direito (na espécie, o prazo decadencial como previsto nos arts. 165 e 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional, c/c art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005), de ordem que não aproveita ao Contribuinte na segunda oportunidade, repita-se a situação que lhe ficou assegurada contra o transcurso do prazo decadencial, isso quando do processado compensatório original.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Originalmente versavam os autos sobre pedidos de restituições do IR sobre receitas financeiras retido no ano-calendário de 1998, bem como de compensações desses valores com outros débitos. Os pleitos da contribuinte foram indeferidos mediante o Despacho Decisório das e-fls. 382/384, vez que os valores eventualmente devidos mensalmente por estimativa não foram corroborados por documentação fiscal comprobatória, não restando confirmado se o IR retido na Fonte seria efetivamente superior ao IR devido. No entanto, tal Despacho decisório foi declarado nulo pelo ACÓRDÃO DRJ/SPOI Nº 5.853, de 09 de setembro de 2004. Posteriormente foi proferido novo Despacho Decisório (e-fls. 679/682) com o deferimento parcial do pedido de restituição e homologação das compensações até o limite do valor do direito creditório reconhecido, do qual a contribuinte foi cientificada em 02/02/2005.

Posteriormente, a autoridade administrativa intimou a contribuinte a quitar os débitos em cobrança final no processo 13807.010353/2002-54, no prazo de 15 (quinze) dias, findo o qual, caso não houvesse manifestação, o crédito apurado seria utilizado para compensação de ofício com os débitos em aberto, conforme dispunha a IN SRF nº 460/04, sem prejuízo da continuidade da cobrança de eventual saldo devedor a ser quitado. A contribuinte foi cientificada dessa intimação em 18/01/2006 e declarou a aquiescência com o procedimento de compensação de ofício (e-fl. 721). Na sequência, a DRF efetuou o despacho de arquivamento do processo.

Ocorre que, a partir de 09/12/2005, a contribuinte transmitiu várias declarações de compensação, nas quais alega direito creditório decorrente dos presentes autos, razão pela qual foi proferido outro Despacho Decisório (e-fls. 986/990), nos seguintes termos:

(...)

3. *Em novo Despacho Decisório às fls. 630 a 633, foi reconhecido direito creditório acumulado de 1993 a 1998. Esse crédito foi empregado na compensação de diversos débitos conforme informação do Sincor/Profisc (extrato às fls. 667 a 670). Entretanto, como foi constatada a existência de outros débitos da interessada, esta foi intimada a se manifestar quanto ao emprego de saldo existente para a liquidação destes débitos (fls. 672).*

4. *Desta forma, o saldo remanescente foi empregado nos débitos ainda em aberto ligados ao processo nº 13807.010.353/2002-54, com a aquiescência do contribuinte em 18/01/2006 (fls. 672), fato que exauriu todo crédito reconhecido, conforme se verifica em pesquisas no sistema Sief às fls. 662 a 685, cujos extratos registram a inexistência de qualquer crédito que possa ser empregado em compensações.*

Desta forma, constata-se que todo crédito possível apurado neste processo já foi exaurido em compensações, por conseguinte, proponho que NÃO SEJAM HOMOLOGADAS as compensações informadas nos Per/Dcomps de números:

(...)

A partir da ciência deste despacho fica o contribuinte intimado a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, o pagamento dos débitos indevidamente compensados, facultada a apresentação de Manifestação de Inconformidade no prazo referido.

Caso não haja pagamento nem apresentação da Manifestação de Inconformidade no prazo acima, os débitos serão encaminhados à PFN, para inscrição em Dívida Ativa da União, conforme artigo 17 da Lei nº 10.833/03.

(...)

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em face deste último Despacho Decisório, alegando, em síntese:

- Deveria ser reconsiderada a extinção por compensação de débitos de sua responsabilidade e pertinentes à Contribuição ao PIS e à Cofins, para os períodos de apuração compreendidos entre e inclusive 11/2000 a 08/2001, tendo em vista que, no cálculo dos referidos débitos, fizera incluir em suas bases de cálculo “receitas financeiras e variações ativas”, as quais não se compreenderiam no conceito de receita bruta e/ou faturamento, conforme veio de firmar o Supremo Tribunal Federal quando decidiu pela inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

- Com isso, no momento em que se implementam as compensações pleiteadas, haveria um equívoco: ter-se-ia gasto mais crédito da contribuinte – do que o necessário, certo que os débitos de Contribuição ao PIS e de Cofins, excluído o efeito do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, não se apresentariam na monta que originalmente indicados nos pedidos de compensação.

- Assim, a partir de 09/12/2005, sabendo que o Supremo Tribunal Federal já reconheceu a inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98 para determinar que a base de cálculo do PIS e da COFINS não incidiria sobre as receitas financeiras e variações monetárias ativas, a contribuinte transmitiu declarações de compensação baseados nos valores recolhidos a maior de PIS e COFINS referentes aos períodos de dezembro de 2005, março de 2006, abril a setembro, novembro e dezembro de 2009 e fevereiro e março de 2010, para serem compensados com débitos de sua titularidade.

A Delegacia de Julgamento não acatou os argumentos da manifestante, sob os seguinte fundamentos:

- O fundamento de direito colacionado pelo Contribuinte é procedente: não tem espaço no ordenamento jurídico brasileiro o que disposto no art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718, de 1998, mas desde que ainda não consolidada a situação decorrente de sua aplicação, isso em função das formas preclusivas do Direito.

- Decidido o pleito compensatório e disto cientificado o Contribuinte, sobre ele não cabe mais tencionar qualquer retificação, ainda que pela via indireta, como ora se intenta. De novo: as declarações de compensação transmitidas (via programa PER/DCOMP) em 09/12/2005, 10/03/2006, 20/04/2009, 20/05/2009, 26/05/2009, 29/05/2009, 15/06/2009 e 30/06/2009 (como listadas à fl. 984; referidas pelo despacho recorrido de fls. 986/990; mencionadas pelo Contribuinte às fls. 1024/1025), tencionam, indiretamente, modificar o que já analisado, decidido e cientificado, em 02/02/2005, ao Contribuinte em progresso pleito compensatório (aquele de fls. 111, 132/134, 136, 142/143 e 158/159, formalizado em 13/03/2001, 10/08/2001 e 25/09/2001).

- Além disso, não é possível pleitear, a partir de 09/12/2005 (datas das transmissões das últimas PER/DCOMP's), ainda que indiretamente e em autos distintos daqueles em que processado o primeiro pleito compensatório, qualquer alteração/retificação sobre este, isso porque já transcorrido o prazo decadencial, tomado por referência os anos de formação do alegado direito creditório, isto é, anos-calendário de 1996 a 1998. Mais que ultrapassado o prazo dos arts. 165 e 168 do CTN, c/c art. 3º da LC nº 118, de 2005, considerados, numa ponta, os anos-calendário de 1996/1998 e, n'outra extremidade, a data em que formalizada a primeira das declarações de compensação como listadas à fl. 984, referidas pelo despacho recorrido de fls. 986/990, mencionadas pelo Contribuinte às fls. 1024/1025, isto é, 09/12/2005. E, observe-se ainda mais, que na presente vertente a decadência é ocorrente mesmo considerado o julgado que ganha corpo (ainda não há trânsito em julgado) nos autos do RE sob nº 566.621, no âmbito do qual o STF reconheceu a repercussão geral da matéria ali tratada. Até então vem de se decidir pela inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC nº 118, de 2005, mas considerando-se válida a fixação do termo *a quo* como previsto pelo seu art. 3º às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis*.

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 28/05/2012, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 27/06/2012, aduzindo, em síntese, que:

- Os débitos de PIS e COFINS foram declarados nas DCTF's referentes ao 4º trimestres de 2000 e ao 1º, 2º e 3º trimestres de 2001 (de 11/2000 a 08/2001). Ocorre que, após a extinção desses débitos pela compensação, a recorrente notou que esses tributos foram recolhidos a maior, uma vez que a base de cálculo de referidas exações incluiu as receitas financeiras e variações ativas. Ou seja, da compensação homologada em 02/02/2005 originou-se um pagamento indevido, nascendo a pretensão de compensação ou restituição desse valor pago a maior, nos termos do artigo 168, I do Código Tributário Nacional.

- Os pedidos de compensação não se tratam de uma retificação/alteração do pedido de compensação homologado em 02/02/2005. Tais pleitos, apresentados a partir de 09/12/2005, são novos pedidos de compensação que têm por base o pagamento a maior de PIS e de COFINS extintos pelas compensações homologadas referentes aos períodos de 11/2000 a 08/2001.

- Em **02/02/2005** houve a extinção do crédito tributário de COFINS e PIS relativo ao período de 11/2000 a 08/2001, por meio de compensação. Portanto, essa a data inicial da contagem do prazo decadencial, pois nesse momento caracterizou-se o "pagamento a maior" das contribuições mencionadas (por meio de compensação), uma vez que na base de cálculo delas incluiu-se as receitas financeiras e as variações monetárias ativas, nos termos do § 1º, do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, declarado inconstitucional pelo C. Supremo Tribunal Federal. Conforme se verifica do artigo 168 do Código Tributário Nacional, o prazo para requerer a restituição/compensação de 5 anos contados da data da extinção do crédito tributário.

- Desse modo, como a data da extinção do crédito tributário foi em 02/02/2005, data correspondente a homologação das compensações realizadas, essa é a data para início da contagem do prazo decadencial. Em sendo assim, como as per/dcomp foram entregues em 09/12/2005, 10/03/2006, 20/04/2009, 26/05/2009, 29/05/2009, 15/06/2009 e 30/06/2009, não se operou a decadência suscitada pelo v. acórdão recorrido.

- A Lei nº 9.718/98 ampliou a base de cálculo das contribuições PIS e da COFINS, distanciando-se do conceito de "faturamento" invocado no texto constitucional, violando o art. 195, em sua redação original, bem como o art. 239, ambos da Constituição de 1988. O **Supremo Tribunal Federal**, ao julgar a questão, nos autos dos recursos extraordinários nºs 346.084-6, 358.273, 357.950 e 390.840-5, **declarou a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98**, por entender que o conceito de faturamento está limitado a receita obtida com a venda de mercadorias e serviços, não se enquadrando, portanto, na definição de receita bruta. Demonstrada a obrigatoriedade de reconhecimento pela Administração da inaplicabilidade do art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, deve, pois, ser aplicada a regra da prescrição quinquenal do Código Tributário Nacional.

- Equivoca-se o julgador *a quo*, entendendo que a compensação estaria relacionada ao pedido inicial do processo, que se refere à utilização de saldo negativo de IRPJ. Na verdade, o direito creditório utilizado nessa fase processual nasce de outra relação jurídica, qual seja: após o pagamento do PIS e da COFINS com o saldo negativo, um novo recolhimento a maior surge, pois na base de cálculo dessas contribuições está inserida a receita financeira da sociedade.

- Nas planilhas acostadas é possível verificar o recolhimento a maior do PIS e da COFINS, uma vez que foram incluídas na base de cálculo dos referidos tributos as receitas financeiras, as variações monetárias ativas e outras receitas operacionais. Em sendo assim, esse é o direito creditório que está sendo pleiteado no presente processo, cuja origem se deu em 02.02.2005, pois essa a data da extinção do crédito tributário e do recolhimento a maior.

Mediante a Resolução nº 1802-000.503, a 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento deste CARF, de 6 de maio de 2014, apresentou suas considerações em relação ao pleito de compensação e declinou da competência em favor desta 3ª Seção, vez que a matéria em análise diz respeito a crédito de Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

O processo foi sorteado e distribuído a esta Relatora em 26/01/2017.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade toma-se conhecimento do recurso voluntário.

A presente lide trata tão somente das declarações de compensação apresentadas pela contribuinte a partir de 09/12/2005, tendo em vista que os pedidos de restituição/compensação, apresentados no início do processo, dos créditos relativos a IRPJ com outros débitos, já foram definitivamente resolvidos no âmbito administrativo.

Como se observa nas declarações de compensação apresentadas a partir 09/12/2005, vide exemplo abaixo, elas tiveram como fundamento pretensão crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior informado no processo administrativo nº 13804.004033/99-83, ora sob análise:

60.704.863/0001-71	01804.24529.091205.1.3.04-8090	Página 1
Dados Iniciais		
Nome Empresarial: AC AGRO MERCANTIL LTDA.		
Seqüencial: 001		
Data de Criação: 09/12/2005	Data de Transmissão: 09/12/2005	
PER/DCOMP Retificador: NÃO		
Optante Refis: NÃO	Data de Opção:	
Optante Paes: NÃO	Data de Opção:	
Qualificação do Contribuinte: Outra Qualificação		
Pessoa Jurídica Extinta por Liquidação Voluntária: NÃO		
Tipo de Documento: Declaração de Compensação		
Tipo de Crédito: Pagamento Indevido ou a Maior		
Crédito Oriundo de Ação Judicial: NÃO	Nº Processo Trat. Manual:	/ -
PER/DCOMP 1.7		
60.704.863/0001-71	01804.24529.091205.1.3.04-8090	Página 2
Crédito Pagamento Indevido ou a Maior		
Informado em Processo Administrativo Anterior: SIM		
Número do Processo: 13804.004033/99-83	Natureza: Pedido de Compensação	
Informado em Outro PER/DCOMP: NÃO		

Dessa forma, andou bem a autoridade administrativa quando decidiu por não homologar estas últimas declarações de compensação tendo em vista a ausência de saldo de créditos no presente processo em favor da contribuinte, eis que esse havia se exaurido com a homologação das primeiras compensações declaradas pela contribuinte e com a compensação de ofício com débitos do processo nº 13807.010353/2002-54 com concordância expressa da contribuinte (e-fl. 721).

Na manifestação de inconformidade veio a contribuinte informar que, na verdade, o crédito informado nestas últimas PER/DCOMP's seria a título de PIS e Cofins incidente sobre as receitas financeiras e variações monetárias ativas nos períodos de 12/2005 a 03/2010, em face da declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, sendo que tais valores, declarados nas DCTF's referentes ao 4º trimestre de 2000 e ao 1º, 2º e 3º trimestres de 2001, constaram como débitos nas primeiras declarações de compensação do presente processo, tendo sido extintos pela homologação das primeiras compensações em 02/02/2005, originando-se, assim, a pretensão da contribuinte de compensação ou restituição desse valor pago a maior com base no art. 168, I do Código Tributário Nacional.

A questão da impossibilidade de inovação do pedido original de reconhecimento de direito creditório já foi tratada por esta Relatora no Acórdão nº 3402-004.313¹, de 25 de julho de 2017, na esteira dos entendimentos constantes nos Acórdãos nºs 3201-001.794 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária e 1803-000.676 – 3ª Turma Especial.

¹ ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Exercício: 2004, 2005
COMPENSAÇÃO. PEDIDO ORIGINAL. MODIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Na situação sob análise, embora os esclarecimentos apresentados na manifestação de inconformidade acabem acarretando a alteração da causa de pedir da restituição/compensação solicitada a partir de 09/12/2005, entendo que a questão merece ser relevada considerando-se que o PER/DCOMP é um formulário eletrônico cujo pedido de restituição/compensação se efetua com o preenchimento de campos específicos e determinados, sendo de difícil enquadramento a peculiar causa de pedir da recorrente, relativa a "pagamento a maior" em face de declaração de inconstitucionalidade do dispositivo de lei que fundamentava a exigência do débito, que foi extinto pela compensação (art. 156, II do CTN).

Quanto à questão da supressão de instância, ela pode ser superada com a autorização para correção da causa de pedir na forma apontada pela então manifestante, sem a análise da certeza e liquidez do crédito neste momento processual, o que ficaria a cargo da autoridade administrativa.

Ademais, a questão da alteração da causa de pedir nas declarações de compensação transmitidas a partir de 09/12/2005 não foi suscitada pelo julgador *a quo*, que deixou de analisar o mérito do pedido sob os fundamentos da decadência e da impossibilidade de retificação, pela via indireta, das primeiras compensações.

Não se trata de retificação pela via indireta das primeiras compensações, como afirmado na decisão recorrida, mas de pedido de restituição/compensação relativo a "pagamento" a maior do que o devido com fundamento em declaração de inconstitucionalidade de dispositivo de lei.

No que concerne à decadência, decidiu recentemente este Colegiado, sob o voto condutor da Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, no Acórdão nº 3402-004.908– 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 1º de fevereiro de 2018, que: "O prazo decadencial do direito ao pleito da restituição de indébito tributário ocorre em cinco anos contados da extinção do crédito tributário pelo pagamento (artigo 165, inciso I, c/c artigo 168, inciso I, c/c artigo 156, inciso I do CTN), inclusive, na hipótese de o indébito ter origem em declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal e com a sua execução suspensa por Resolução do Senado Federal, atribuindo efeito *erga omnes* ao julgamento".

Portanto, assiste razão à recorrente quanto a não incidência da decadência nas declarações de compensação apresentadas a partir de 09/12/2005, eis que somente em 02/02/2005 foi efetuada a ciência do despacho decisório que homologou as primeiras compensações que teriam gerado o alegado "pagamento a maior" do que o devido.

Dessa forma, entendo que não prosperam as prejudiciais à análise de mérito suscitadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar à Unidade de Origem que, considerando o detalhamento, na

Além da vedação, disposta na legislação tributária, de retificação da declaração de compensação após o despacho decisório, não se poderia admitir, por meio do recurso voluntário, a alteração do pedido original ou da sua causa de pedir, por questões relativas à própria delimitação da lide com o pedido, do devido processo legal e da segurança jurídica, mormente quando a modificação pleiteada pela recorrente está desacompanhada da documentação que lhe sustentaria.

Recurso Voluntário Negado

manifestação de inconformidade, da causa de pedir das declarações de compensação transmitidas a partir de 09/12/2005, analise o direito creditório alegado sob fundamento da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 e proceda, se for o caso, à homologação das compensações na medida correspondente.

É como voto.

(Assinatura Digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora