



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13986.000123/98-51
Recurso nº 102-148.339 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-00.103 – 2ª Turma
Sessão de 18 de agosto de 2009
Matéria ILL
Recorrente POMIFRAI FRUTICULTURA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1989, 1990

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA - IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL -
INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 354 DO CÓDIGO CIVIL.**

A compensação em matéria tributária é disciplinada por legislação própria e específica, segundo a qual os créditos do contribuinte devem ser imputados proporcionalmente aos seus débitos, considerando principal e acréscimos. São inaplicáveis ao caso as disposições do artigo 354 do novo Código Civil, inclusive porque o artigo 374 do Código Civil, que previa a abrangência de tal regra inclusive para a compensação tributária, fora revogado pela Lei nº 10.677/2003.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


GONÇALO BONET ALLAGE - Relator

EDITADO EM: 18 SET 2009 18 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (substituto do Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (convocada), Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior, Moisés Giaconelli Nunes da Silva, Nelson Mallmann (convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Pomifrai Fruticultura S.A., CNPJ nº 86.548.815/0001-25, apresentou o pedido de restituição e de compensação de fls. 01-02, acompanhado dos documentos de fls. 03-20, relativamente a pagamentos efetuados a título de imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido – ILL, tendo por fundamento a decisão judicial transitada em julgado nos autos da ação ordinária de restituição de indébito tributário nº 93.7000279-0, da Subseção Judiciária de Joaçaba (SC).

Através do despacho decisório nº 238/2004 (fls. 884-885, Volume IV), a solicitação da contribuinte foi parcialmente deferida, restando em aberto os débitos informados nos demonstrativos de fls. 764-765 (Volume IV).

Na manifestação de inconformidade de fls. 901-917 (Volume IV), a insurgência da interessada cingiu-se ao critério de imputação das compensações utilizado pela Secretaria da Receita Federal, sendo que a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC) manteve o entendimento da repartição de origem (fls. 1.054-1.060, Volume IV).

Na sequência, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pela contribuinte, proferiu o acórdão nº 102-48.667, que se encontra às fls. 1.101-1.110 (Volume V), cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 1990, 1991

Ementa: COMPENSAÇÃO – REGRAS DE CÁLCULO – Inaplicáveis as normas de outros ordenamentos jurídicos à compensação de débitos de tributos e contribuições federais com créditos tributários do mesmo contribuinte em razão desta conter regulamentação fundada em lei tributária válida.



Recurso negado.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário, concluindo que os critérios utilizados para a compensação, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, têm fundamento nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, no artigo 3º do Decreto nº 2.138/97 e na Instrução Normativa SRF nº 460/2004, sendo inaplicáveis ao caso os dispositivos da Lei nº 4.414/64.

Intimada do acórdão em 16/11/2007 (fls. 1.115, Volume V), a contribuinte, devidamente representada, interpôs recurso especial às fls. 1.116-1.145, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) O acórdão recorrido entende que o procedimento adotado pela Fazenda, de amortizar proporcionalmente o capital e os juros de sua dívida se mostra mais consentâneo ao Direito, mesmo sem existir previsão legal. Com isso afronta o artigo 354 do Código Civil atual, o qual repete o artigo 993 do Código anterior;
- b) Além disso, diverge da decisão proferida pela 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes no julgamento do recurso voluntário nº 136.125 (acórdão nº 303-34.344), Relator o Conselheiro Marciel Eder Costa;
- c) Segundo o acórdão paradigma, deve-se imputar o pagamento primeiramente nos juros, quitando-os e, depois, o principal, a teor do artigo 354 do Código Civil;
- d) Não pretende aplicar lei civil em detrimento de lei tributária especial;
- e) Não há na legislação tributária norma específica regulando a matéria;
- f) O § 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95 é claro ao mandar acrescer os juros da SELIC e não deflacionar o crédito tributário devido (débito) até a data da consolidação do indébito, como pretende a Fazenda;
- g) As datas dos “encontros de contas” reguladas nas Instruções Normativas 460 e 600 são necessárias para solver as hipóteses de compensação entre créditos e débitos já vencidos. Visam, em primeiro lugar, manter a integridade dos créditos e, em segundo lugar, cumprir a lei, que, justamente, prevê essa obrigação de atualizar e aplicar juros compensatórios. Porém, não servem para justificar o critério de proporcionalidade invocado pela União, diminuindo o capital, que rende juros, antes de quitar os próprios juros;
- h) Não regula, portanto, a imputação, o destino do pagamento nas parcelas da dívida;
- i) Esse raciocínio poderia ser considerado válido se os créditos a restituir não rendessem juros compensatórios. Se a taxa SELIC expressasse apenas correção monetária e incidisse acumuladamente aí sim teríamos um crédito uno e indivisível, tornando totalmente inócua a discussão travada entre o Fisco e os contribuintes;



- j) À míngua de lei, não pode o Fisco impor o seu “controle contábil” ao contribuinte e, menos ainda, pretender burlar a sua própria obrigação de restituir o indébito com o acréscimo de juros;
- k) O critério previsto no artigo 354 do Código Civil é justo e deve ser aplicado também na hipótese de compensação, porque esta constitui modalidade de pagamento, forma de extinção da obrigação;
- l) Há necessidade de integração das normas jurídicas
- m) Deve ser reformada a decisão recorrida, face ao equívoco no procedimento adotado pela Fazenda no que se refere ao critério de imputação das compensações, pois o crédito da recorrente, acrescido nos juros do SELIC mensais, é suficiente para comportar as compensações.

A recorrente transcreveu diversos ensinamentos doutrinários e jurisprudenciais relacionados às teses defendidas.

Admitido o recurso por meio do Despacho nº 386 (fls. 1.171-1.172, Volume V), a Fazenda Nacional foi intimada e apresentou contra-razões às fls. 1.175-1.179, onde alegou, em apertada síntese, que:

1. O Código Tributário Nacional previu a compensação como forma de extinção do crédito tributário. Todavia, determinou que a extinção por essa modalidade depende de lei autorizadora, que estabelecerá as condições e as garantias em que poderia ocorrer a compensação ou atribuiria à autoridade administrativa o estabelecimento dessas condições e garantias;
2. Quanto à metodologia da imputação proporcional adotada pela Secretaria da Receita Federal, deve-se esclarecer que sua aplicação está prevista no § 1º do artigo 28 e no § único do artigo 37 da Instrução Normativa nº 460/2004, que, por sua vez, tem existência autorizada pela Lei nº 9.430/96. Registre-se que esta lei estabelece parâmetros que devem ser observados nos procedimentos de compensação tributária e autoriza a Secretaria da Receita Federal a fixar os critérios necessários para sua aplicação;
3. O pleito do recorrente não deve ser acolhido, pois a decisão *a quo* foi pautada nos critérios estabelecidos pela legislação tributária.

É o Relatório. 

Voto

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

O Recurso Especial do contribuinte cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte, concluindo que os critérios utilizados para a compensação, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, têm fundamento nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, no artigo 3º do Decreto nº 2.138/97 e na Instrução Normativa SRF nº 460/2004, sendo inaplicáveis ao caso os dispositivos da Lei nº 4.414/64.

Segundo a recorrente, deve-se imputar o pagamento indevido primeiramente aos juros, quitando-os e, depois, ao principal, a teor do artigo 354 do Código Civil, conforme decidiu a 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes no acórdão nº 303-34.344, de 23/05/2007.

Eis a matéria em litígio.

Pois bem, o artigo 156, inciso II e o artigo 170 do Código Tributário Nacional – CTN estabelecem o seguinte:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II – a 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.

Portanto, a compensação, como forma de extinção do crédito tributário, depende de lei, onde estarão expressas suas condições e suas garantias.

A matéria está disposta na Lei nº 9.430/96, cujo artigo 74, § 14, assim prevê:

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.

(...)



§ 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.

Salvo melhor juízo, tal lei autoriza a Secretaria da Receita Federal do Brasil a tratar sobre compensação.

E, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a compensação é regulada, atualmente, pela Instrução Normativa SRFB nº 900/2008 (mas esta disciplina vem desde a IN SRF nº 460/2004), sendo que o artigo 36, § 1º e o artigo 53, § único, têm a seguinte redação:

Art. 36. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 72 e 73 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data de entrega da Declaração de Compensação.

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

Art. 53. Na compensação de ofício, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 71 e 72, e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos e encargos legais, na forma da legislação de regência, até a seguinte data, quando se considera efetuada a compensação:

(...)

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

Depreende-se deste contexto normativo que a legislação tributária determina a imputação proporcional dos pagamentos indevidos efetuados pelo contribuinte para a compensação de débitos tributários, entre principal e acréscimos, tal qual concluiu a decisão recorrida.

O artigo 354 do novo Código Civil, invocado pelo recorrente, determina que *“Art. 354. Havendo capital e juros, o pagamento imputar-se-á primeiro nos juros vencidos, e depois no capital, salvo estipulação em contrário, ou se o credor passar a quitação por conta do capital.”*

Por sua vez, o artigo 374 do novo Código Civil dispunha que *“A matéria de compensação, no que concerne às dívidas fiscais e parafiscais, é regida pelo disposto neste capítulo.”*

O capítulo no qual estava inserido o artigo 374 trata de “compensação”.

Contudo, não se pode olvidar que tal dispositivo fora revogado pela Lei nº 10.677/2003, que é resultado da conversão da Medida Provisória nº 104, de 09/01/2003.

Sob minha ótica, a intenção do legislador é clara no sentido de que a regra do artigo 354 do novo Código Civil não se aplica à compensação tributária.

Nesse sentido, aliás, é uníssona a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ, conforme ilustram as ementas dos seguintes acórdãos:

TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. APLICAÇÃO RETROATIVA DO ART. 3º DA LC 118/2005. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTO. ART. 354 DO CÓDIGO CIVIL. INAPLICABILIDADE.

1. Conforme decidido pela Corte Especial, é inconstitucional a segunda parte do art. 4º da LC 118/2005, que determina a aplicação retroativa do disposto em seu art. 3º.

2. O STJ pacificou o entendimento de que a regra de imputação de pagamentos estabelecida no art. 354 do Código Civil é inaplicável aos débitos de natureza tributária.

3. Agravos Regimentais não providos.

(STJ, Segunda Turma, Ag. Rg. no REsp nº 995.166/SC, Relator Ministro Herman Benjamin, DJE de 24/03/2009)

TRIBUTÁRIO – PRETENSÃO DE, NA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, APLICAREM-SE REGRAS DO CÓDIGO CIVIL SOBRE IMPUTAÇÃO DO PAGAMENTO –IMPOSSIBILIDADE.

1. “A imputação do pagamento da forma prevista no artigo 354 do Código Civil, objetivando que a amortização da dívida da Fazenda perante o contribuinte, mediante compensação, seja realizada primeiro sobre os juros e, somente após, sobre o principal do crédito, não tem aplicação no âmbito da compensação tributária, não existindo qualquer previsão para a aplicação subsidiária.” Precedente: REsp 987.943/SC, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 28.2.2008.

2. Precedentes: REsp 1025992/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 26.8.2008, DJe 24.9.2008; REsp 1.058.339/PR, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe 1º.9.2008.

Agravo regimental improvido.

(STJ, Segunda Turma, Ag. Rg. no REsp nº 1.024.138/RS, Relator Ministro Humberto Martins, DJE de 04/02/2009)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTOS. CRÉDITOS DO CONTRIBUINTE. APLICAÇÃO DO ART. 354 DO CÓDIGO CIVIL. IMPOSSIBILIDADE. ART. 163 DO CTN. FUNDAMENTO ESTRANHO AO OBJETO DA DEMANDA. PREQUESTIONAMENTO DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. NÃO-CABIMENTO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS, SEM EFEITOS MODIFICATIVOS. 

1. O art. 163 do CTN versa sobre imputação de pagamentos para liquidação de diversos débitos tributários de um mesmo sujeito passivo para com o fisco, sendo, portanto, inaplicável para regular a amortização dos juros e do principal de créditos em favor dos contribuintes utilizados na compensação tributária.

2. Não cabe a aplicação analógica do Código Civil (art. 354) à imputação de pagamentos (de juros e de capital) dos créditos do contribuinte na compensação tributária, quer porque o art. 357 do Código Civil foi revogado pelo artigo 1º da Lei nº 10.677/2003, quer porque a legislação tributária vigente, por meio de instruções normativas expedidas pela Secretaria Federal autorizadas por lei (art. 66 da Lei 8.383/91 e art. 74, § 12º, da Lei 9.430/96) para tal finalidade, já regulamenta a disciplina.

3. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento de que os embargos de declaração não se prestam para prequestionar matéria constitucional (EDcl no AgRg nos EREsp 964.147/PR, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJe 29/9/08).

4. Embargos de declaração parcialmente acolhidos, sem efeitos modificativos, para, tão-somente, decotar da fundamentação do acórdão as considerações acerca do art. 163 do CTN.

(STJ, Primeira Turma, EDcl no REsp nº 973386/SC, Relator Ministro Benedito Gonçalves, DJE de 03/11/2008)

Tenho como inaplicáveis à compensação tributária as disposições do artigo 354 do novo Código Civil.

Sob minha ótica, a matéria não comporta maiores digressões e a decisão recorrida merece ser confirmada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pelo Contribuinte.



Gonçalo Bonet Allage - Relator

