



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15892.000128/2009-90
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-013.297 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 16 de agosto de 2022
Recorrente COMPANHIA AGRÍCOLA ZILLO LORENZETTI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2014

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ORIGEM DO INDÉBITO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Para que seja válido o pedido de compensação e/ou restituição protocolado perante a RFB, necessário que o indébito seja decorrente de pagamento indevido ou a maior, efetuado por meio de DARF ou GPS, na interpretação restritiva de “pagamento”, com fulcro nos artigos 165 e 168 do CTN.

COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA AÇÃO JUDICIAL. VEDAÇÃO.

Os pedidos de compensação/restituição transmitidos pelo Contribuinte anteriormente ao trânsito em julgado da ação judicial na qual estaria embasado o seu direito creditório, não são considerados válidos, conforme vedação contida no art. 170-A do CTN, inserida pela LC 104/2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencida a Conselheira Tatiana Midori Migiyama, que deu provimento e manifestou a intenção de apresentar declaração de voto. Nos termos do § 5º do art. 58 do Anexo II do RICARF, não participou do julgamento o Conselheiro Rosaldo Trevisan em razão da substituição ao Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos que proferiu voto em relação ao conhecimento e ao mérito na reunião de outubro/2021.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte COMPANHIA AGRÍCOLA ZILLO LORENZETTI, com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão n. 3401-005.947**, proferido pela 1.ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3.ª Seção de Julgamento, em sessão realizada em 26 de março de 2019, através do qual foi negado provimento ao recurso voluntário, recebendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO

O direito à devolução do indébito tributário nasce com a ocorrência do pagamento indevido. Pagamento e compensação são institutos distintos, embora tenham como efeito em comum a extinção do crédito tributário.

Não resignado com o acórdão, o Contribuinte interpôs recurso especial alegando divergência jurisprudencial com relação às matérias: (1) do direito à restituição dos indébitos decorrentes de compensações efetuadas a maior; (2) do trânsito em julgado da demanda judicial. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigmas os acórdãos n.º 3201-004.871 (1) e 3402-005.025 (2), respectivamente.

Foi dado seguimento parcial ao recurso especial, nos termos do despacho S/Nº, de 25 de janeiro de 2016, proferido pelo Presidente da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, por entender como comprovada a divergência jurisprudencial quanto às insurgências: 1- Direito à restituição dos indébitos decorrentes de compensações efetuadas a maior; 2- Do trânsito em julgado da demanda judicial. Restou negado seguimento em definitivo por falta de prequestionamento com relação à alegação de “insubsistência da multa de mora”.

De outro lado, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso especial postulando a negativa de provimento ao recurso.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9303-013.297 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 15892.000128/2009-90

Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte atende aos requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 e junho de 2015 (anterior Portaria MF nº 256/2009), devendo, portanto, ter prosseguimento.

2 Mérito

No mérito, a controvérsia cinge-se a dois pontos: (1) a possibilidade de pedido de restituição/compensação decorrente de indébito tributário extinto por compensação; e (2) a transmissão de pedido de compensação/restituição antes do trânsito em julgado de demanda que embase o crédito tributário pleiteado.

Originou-se o processo administrativo de despacho decisório que não homologou as declarações de compensação transmitidas com o objetivo de restituir crédito decorrente de valores indevidamente recolhidos a título de COFINS, com fulcro na declaração de inconstitucionalidade do art. 3, I da Lei n. 9.718/98.

No decorrer das suas peças processuais, e naquilo que importa ao julgamento do presente recurso especial, o Sujeito Passivo sustentou que:

- não há limitação à restituição de valores recolhidos indevidamente quando compensados ao invés de quitados via DARF,
- os indébitos pleiteados não têm origem no Mandado de Segurança n. 1999.61.08.0007840, que foi impetrado para afastar as demais receitas (além daquelas atinentes ao faturamento da venda de mercadorias e da prestação de serviços) da base de cálculo da COFINS;
- o objeto da ação judicial e do processo administrativo não se confundem, pois no caso em exame, o pedido da recorrente fundamenta-se direta e exclusivamente na ilegitimidade do art. 3º, I, da Lei nº 9.718/98, que gerou o pagamento a maior objeto do pleito de restituição.

No acórdão recorrido, ambos os pedidos restaram indeferidos sob o fundamento de que (1) o direito à devolução do indébito tributário apenas nasce com a ocorrência do pagamento indevido, o que não se confundiria com a compensação, muito embora ambos os institutos tenham o efeito de extinguir o débito tributário; e (2) que no momento da transmissão das PER/DCOMPs não havia transitado em julgado o mandado de segurança em que se discutia o direito da recorrente aproveitar os créditos relativos ao recolhimento da COFINS, de acordo com a Lei nº 9.718/98. Os argumentos do julgado recorrido deram-se nos seguintes termos:

[...]

6. Em que pese o inconformismo da Recorrente, entendo que a restituição demanda o pagamento de um tributo indevidamente recolhido. *In casu*, à época da transmissão das referidas PER/DCOMP, a contribuição foi recolhida de acordo com o art. 3, I da Lei 9.718/98 que **só em 2008 teve sua inconstitucionalidade declarada com efeito erga omnes** pelo plenário do Supremo Tribunal Federal através do RE 585235 QO-RG / MG, de relatoria do Ministro Cezar Peluso, assim ementado:

RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

7. Nesse cenário, não poderia a Recorrente ter ingressado com os pedidos de restituição discutidos nos autos sem que uma decisão individual e concreta lhe outorgasse o devido respaldo. Isto posto, ainda que alegue não ser o Mandado de Segurança a fonte de seu crédito, somente este poderia lhe socorrer, pois de outra forma não há fundamento jurídico que respalde o pedido de restituição de imposto recolhido em conformidade com a legislação vigente.

8. Assim, vez que apenas o Mandado de Segurança poderia servir como pressuposto do pedido de restituição discutido nos autos, entendo que os pedidos devam ser considerados não declarados, haja vista que no momento de sua transmissão não havia transitado em julgado o Mandado de segurança em que se discutia o direito da recorrente aproveitar os créditos relativos ao recolhimento da COFINS de acordo com a Lei n. 9.718/98.

[...]

Passa-se a analisar cada um dos pontos individualmente.

2.1 POSSIBILIDADE DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DECORRENTE DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO EXTINTO POR COMPENSAÇÃO

Pretendendo a reforma do acórdão de recurso voluntário, com relação à possibilidade de compensação de valores decorrentes de compensações realizadas a maior, o Contribuinte alega em seu recurso especial que: (i) esclareceu nos autos que os pagamentos indevidos não haviam sido efetuados por intermédio das DARF's, mas sim mediante compensações que foram submetidas e deferidas pela Receita Federal do Brasil; (ii) é direito do contribuinte, conforme artigos 165 a 169 do CTN, requerer a devolução de quantias indevidamente pagas à União a título de tributos; (iii) faz arrazoado buscando conferir sentido mais amplo ao termo "pagamento", afirmando abarcar outras formas de extinção do crédito tributário, como por exemplo a compensação; e (iv) que a nova redação do art. 74, da Lei nº 9.430/96, conferida pela Lei nº 10.637/02, assegurou ao contribuinte o direito de utilizar qualquer crédito de origem tributária para compensação com tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, dispensada a exigência de prévia autorização do órgão.

Os argumentos expendidos não merecem prosperar. Tem-se que a utilização do programa PER/DCOMP para Pedidos de Restituição, nos casos de pagamento indevido ou maior, referem-se exclusivamente a “DARF” efetivamente recolhidos, conforme disposto nas Instruções Normativas da RFB que regulam o procedimento.

Nesse sentido, art. 2º da IN SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004, vigente época do envio dos Pedidos de Restituição, temos que somente poderão ser restituídas pela RFB as quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição sob sua administração nas hipóteses de, dentre outras, cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido.

Portanto, para que seja válido o pedido de compensação e/ou restituição protocolado perante a RFB, necessário que o indébito seja decorrente de pagamento indevido ou a maior, efetuado por meio de DARF ou GPS, na interpretação restritiva de “pagamento”.

O fato de a compensação também ser considerada por esta Relatora como uma das formas de extinção do crédito tributário para fins de contagem do prazo decadencial, não estende a sua natureza a “pagamento indevido” apto a gerar a restituição.

As disposições contidas nos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional corroboram o sentido de que para haver o direito à restituição, deve ter sido realizado o pagamento indevido ou a maior do tributo:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

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

[...]

Art. 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;
(Vide art 3 da LCp n.º 118, de 2005)

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.

Assim, nega-se provimento ao recurso especial do Contribuinte com relação a esse ponto.

2.2 TRANSMISSÃO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DE DEMANDA QUE EMBASE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PLEITEADO

Neste tópico, afirma o Contribuinte que os pedidos de compensação têm origem na declaração de inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da COFINS estabelecida pelo art. 3º, inciso I, da Lei nº 9.718/98, com efeito *erga omnes*, pelo plenário do Supremo Tribunal Federal no RE nº 585.235/MG (cujo trânsito em julgado, importante registrar, ocorreu em 2008). Além disso, sustenta que sendo decisão proferida em sede de repercussão geral, é de observância obrigatória pelo CARF, nos termos do art. 62 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, colacionando julgados do tribunal administrativo aplicando referido julgado e determinando que a base de cálculo para PIS e COFINS passe a ser o faturamento da empresa.

A obrigatoriedade de observância das decisões proferidas pelo STF e pelo STJ em sede de repercussão geral e de recursos repetitivos, respectivamente, vem consignada no Regimento Interno do CARF, em seu art. 62, e é estritamente observada por este Conselho. No entanto, no caso dos presentes autos, o cerne da discussão não é esse, mas sim a possibilidade de serem transmitidos pedidos de compensação anteriormente ao trânsito em julgado da decisão judicial que os ampara.

Nessa esteira, andou bem o julgado ora recorrido, ao consignar que os pedidos de compensação/restituição, se considerados válidos, foram transmitidos pelo Contribuinte no ano de 2005, e o trânsito em julgado do RE nº 585.235, no qual estaria embasado o seu direito creditório, ocorreu tão somente em 2008, posteriormente ao protocolo dos pedidos.

Também há de se acrescentar que não havia decisão judicial específica para o Contribuinte que pudesse embasar o seu direito à compensação anteriormente ao trânsito em julgado da declaração de inconstitucionalidade, como é reconhecido pelo próprio Sujeito Passivo em suas manifestações ao desvincular os presentes pedidos do mandado de segurança nº 1999.61.080784-0.

Aplica-se no presente caso a vedação contida no art. 170-A do CTN, inserida pela LC 104/2001: “*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*”.

Portanto, por mais esse motivo, deve ser negado provimento ao recurso especial do Contribuinte.

3 Dispositivo

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial do Contribuinte.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama

Depreendendo-se da análise dos autos do processo, peço vênia a nobre conselheira relatora, que sempre nos prestigia com suas ponderações e posicionamentos, para expor meu entendimento acerca do mérito trazido em Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Para tanto, resta recordar que o acórdão recorrido entendeu que o direito à devolução do indébito tributário nasce com a ocorrência do pagamento indevido. No presente caso, houve transmissão da PERDCOMP para o recolhimento da contribuição de acordo com o art. 3º, inciso I, da Lei 9.718/98 – que somente em 2008 teve sua inconstitucionalidade declarada com efeito erga omnes pelo STF, quando da apreciação do RE 585235.

Considerou o relator do acórdão recorrido que apenas o Mandado de Segurança poderia servir como pressuposto do pedido de restituição discutido nos autos, entendendo que os pedidos devam ser considerados não declarados, haja vista que no momento de sua transmissão não havia transitado em julgado o Mandado de segurança em que se discutia o direito de a recorrente aproveitar os créditos relativos ao recolhimento da COFINS de acordo com a Lei n. 9.718/98.

Aplicou-se no presente caso, bem trazido em voto ma ilustre relatora, a vedação contida no art. 170-A do CTN, que diz estar vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Nada obstante, com a devida vênia, tendo em vista que houve posteriormente declaração de inconstitucionalidade do dispositivo em discussão – vê-se claro que o contribuinte faz jus ao crédito tributário – legitimando o pedido anteriormente. O que, em debate semelhante, manifesto minha concordância com o entendimento proferido no acórdão 3402-005.025, de relatoria do ex-conselheiro Diego Diniz Ribeiro, que consignou a seguinte ementa:

PIS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1 DO ARTIGO 3º, DA LEI Nº 9.718/98, QUE AMPLIAVA O CONCEITO DE FATURAMENTO. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE RECEITAS NÃO COMPREENDIDAS NO CONCEITO DE FATURAMENTO ESTABELECIDO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL PREVIAMENTE À PUBLICAÇÃO DA EC Nº 20/98

A base de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento, assim compreendido a receita bruta das vendas de mercadorias, de serviços e de mercadorias e serviços de qualquer natureza. **Inadmissível o conceito ampliado de faturamento contido no § 1º do art. 3º da Lei n 9.718/98, uma vez que referido dispositivo foi declarado inconstitucional pelo plenário do Supremo Tribunal Federal (STF).** Diante disso, não poderão integrar a base de cálculo da contribuição as receitas não compreendidas no conceito de faturamento previsto no art. 195, I, “b”, na redação originária da Constituição Federal de 1988, previamente à publicação da Emenda Constitucional n 20, de 1998.

COMPENSAÇÃO. PEDIDO REALIZADO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO EM FAVOR DO CONTRIBUINTE. QUESTÃO DE CONTEÚDO QUE DEVE SE SOBREPOR À FORMA. PREVALÊNCIA DA RATIO DECIDENDI DE PRECEDENTE PRETORIANO DE CARÁTER VINCULANTE COM A ADEQUAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 170ª DO CTN.

Embora o pedido de compensação perpetrado pelo contribuinte tenha se contraposto à literalidade do art. 170ª do CTN, ao final do processamento judicial a lide por ele proposta foi julgada procedente, com base em precedente vinculante do STF. (RE n. 357.950) o que, por sua vez, faz convocar em seu favor o disposto nos artigos 489, § 1º, inciso VI, 926 e s.s.,

todos do CPC/2015, bem como o disposto no art. 62, § 1º, inciso II, alínea “b” do RICARF e, ainda, ao prescrito no art. 2º, inciso V da Portaria PGFN n. 502/2016. Recurso voluntário provido para sujeitar a Administração Pública ao precedente vinculante do STF (REn. 357.950). Pedido de compensação a ser analisado pela instância competente apenas para fins de apuração quanto a adequação do montante compensado.

No presente caso, o Mandado de Segurança já está encerrado, tendo havido êxito da recorrente no que se refere à ampliação da base de cálculo da Cofins promovida pelo art. 3º, I, da Lei 9.718/98, exatamente o direito creditório pleiteado no presente caso. Sendo assim, com a devida vênia, negar o direito ao contribuinte, a rigor, forçaria o sujeito passivo a buscar seu direito pela via judicial. O que entendo que a aplicação do art. 170-A do CTN deve ser considerado para determinadas situações (quando não há, até o momento do julgamento, decisão favorável individual ao contribuinte), não abrangendo circunstâncias semelhantes ao que estamos discutindo nos autos – ou seja, quando já há proferimento no momento da sessão de julgamento de decisão individual e concreta, além daquela proferida pelo STF com efeito *erga omnes*, favorável ao contribuinte. Tal inteligência considera Princípios da Administração Pública, tal como eficiência, evitando, inclusive, condenação da União, em processo judicial, em honorário de sucumbência.

Em vista de todo o exposto, com a devida vênia, votei por dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama