



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15892.000132/2009-58
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.460 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de junho de 2020
Recorrente COMPANHIA AGRICOLA QUATA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/2000 a 30/11/2002

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CRÉDITO UTILIZADO EM PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

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. Inexiste previsão legal de restituição de compensação indevida como pretende o contribuinte, mormente não tendo sido trazida prova aos autos de apuração a maior da base de cálculo do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-005.331**, de 25/09/2018 (fls. 249/254), proferida

pela 1ª Turma Ordinária, 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que **negou provimento** ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Pedido de Restituição

Trata o presente processo de apreciação de Pedido de Restituição de PIS, via formalização de PER/DCOMP enviadas em 14/12/2005, referentes pagamentos efetuados nos períodos de apuração (PA) 11/2000 a 11/2002, no valor total de R\$ 24.197,68, conforme relação demonstrativa à fl. 78.

A DRF de Bauru/SP, em apreciação ao pleito da contribuinte, proferiu o Despacho Decisório, com data de emissão 19/06/2009 (fls. 78/84), decidindo pela **não homologação dos Pedidos de Restituição**, assim fundamentado:

(a) por tratar-se de crédito em discussão judicial no processo nº 1999.61.080782-7, sem trânsito em julgado;

(b) o Contribuinte burlou as regras de transmissão eletrônica de PER ao deixar de informar que se tratava de **crédito com origem em ação judicial** e informar a origem do crédito em pagamentos via DARF, que ao final demonstrou-se inexistentes;

(c) intimada a comprovar a existência dos DARF, respondeu que na verdade os créditos seriam de compensações a maior de tributos dos períodos de apuração informados; e

(d) não existe previsão legal para a restituição de valor, por compensação de débito maior que o devido.

Consta, nos autos, que, nos PER/DCOMP aqui tratados, os direitos creditórios alegados foram informados como sendo oriundos de pagamentos a maior que o devido via DARF, que não foram localizados pelo fisco nos sistemas da Receita Federal. A fiscalização verificou que não houve esse pagamento, mas sim a compensação de saldo credor de IRPJ com o débito declarado.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de 1ª Instância

O contribuinte foi cientificado do Despacho Decisório e apresentou a Manifestação de Inconformidade (fls. 87/105), requerendo a procedência do pleito e o deferimento da restituição declarada, cujas alegações foram assim resumidas:

(a) que o processo nº 1999.61.080782-7, não se trata de Ação de repetição de indébito mas sim de Mandado de Segurança, e como tal, não contempla Pedido de Restituição, *“tendo sido impetrado para afastar as demais receitas (além daquelas atinentes ao faturamento da venda de mercadorias e da prestação de serviços) da base de cálculo do PIS”*;

b) que **pagamento e compensação têm o mesmo efeito**; *“Irrelevante, assim, o fato de, ao invés de recolhidos por DARF, tenham sido os respectivos montantes (...) objeto de compensação. Verifica-se, de qualquer modo, a extinção da obrigação tributária, gerando o direito de posterior restituição (eis que o tributo adimplido mostrou-se maior do que o devido)”*;

c) que seu crédito refere-se ao recolhimento do PIS de nov/2000 a nov/2002, sobre base de cálculo do PIS alargada pelo art. 3º, I, da Lei nº 9.718, de 1998, posteriormente declarado inconstitucional pelo STF.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP, após análise da Manifestação de Inconformidade, cujos resultados fundamentaram no **Acórdão nº 14-54.427**, de 29/10/2014 (fls. 182/194), julgou **improcedente** a Manifestação de Inconformidade apresentada sob o argumento que:

(i) é vedada a restituição/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;

(ii) compensação x 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; inexistente previsão legal de restituição de compensação indevida como pretende o contribuinte; e

(iii) ônus da prova: é do contribuinte o ônus da prova no que tange à existência e regularidade do crédito que pretende. É sua a incumbência demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame. Se tal demonstração não é realizada não há como deferir seu pleito.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 207/232, solicitando o seu provimento a fim de ser reformada a decisão recorrida e integralmente deferida a restituição pleiteada, valendo-se de todas as razões repisadas em sua Manifestação de Inconformidade.

Do Acórdão prolatado

Em apreciação do Recurso Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 14-54.427**, de 25/09/2018 (fls. 249/254), proferida pela 1ª Turma Ordinária, 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, **negou provimento** ao Recurso Voluntário apresentado. Na decisão o Colegiado assentou que:

a) quanto ao Pedido de Restituição x Crédito utilizado em processo de compensação: 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. Inexistente previsão legal de restituição de compensação indevida como pretende o contribuinte; e

b) o ônus da prova é do contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito que pretende ter restituído. É sua a incumbência demonstrar liquidez e certeza quando do exame administrativo. Se tal demonstração não é realizada não há como deferir seu pleito.

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificada com a decisão no **Acórdão nº 3401-005.331**, de 25/09/2018, insurgiu-se o Contribuinte contra o resultado do julgamento, apresentando seu Recurso Especial de divergência (fls. 262/273), apontando o dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado, quanto a seguinte matéria: **“Direito à restituição dos indébitos decorrentes de compensações efetuadas a maior.”**

Defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido e, no mérito dado provimento ao Recurso, para que seja reformada a decisão recorrida.

Afirma no Recurso Especial que o direito à restituição/compensação, em razão da adoção de base de cálculo maior do que a devida, pode e deve ser reconhecido, sempre ressalvando às autoridades fiscais o mais amplo poder de conferência dos cálculos, caso antes não se entenda conveniente a conversão do julgamento em diligência para tal finalidade.

Para comprovar a divergência indica como paradigma o Acórdão nº **3402-003.486**.

Alega que o **Acórdão recorrido** diferenciou pagamento de compensação e argumentou que o indébito tributário requerido, por intermédio da compensação, não configuraria pagamento a maior que o devido, não transferindo, assim, os valores indevidos aos cofres do Erário. Neste cenário decidiu o colegiado que "*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. **Inexiste previsão legal de restituição de compensação indevida** como pretende a contribuinte.*" (Grifei).

De outro lado, aduz que o Colegiado do **Acórdão paradigma** decidiu que **na compensação tributária há sim pagamento**, com o único diferencial de que tal pagamento ocorre simultaneamente com a restituição ou ressarcimento de tributos (ajuste de contas).

O Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, com base nas considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 297/302, DEU seguimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Devidamente cientificada do Despacho que deu seguimento parcial ao Recurso Especial do Contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 304/322, requerendo que seja negado provimento ao citado recurso interposto pelo Contribuinte.

Assevera que o direito à devolução do indébito tributário nasce com a ocorrência do pagamento indevido. Inexiste previsão legal de restituição de compensação indevida como pretende o contribuinte. Ademais, diferente do que ele apregoa, pagamento e compensação são institutos distintos, embora tenham como efeito em comum a extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156 do CTN.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF de fls. 297/302, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação à seguinte matéria: "**Direito à restituição dos indébitos decorrentes de compensações efetuadas a maior.**"

Consta dos autos que nos PER/DCOMP aqui tratados, foram informados como sendo de pagamentos a maior que o devido via DARF, que não foram localizados pelo fisco nos sistemas da Receita Federal.

Regularmente intimado a apresentar os respectivos DARFs, o Contribuinte informou que se tratavam efetivamente de débitos anteriormente compensados e que esses débitos correspondiam a valores declarados a maior que o devido, em função do alargamento inconstitucional da base de cálculo do PIS, promovida pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, declarado inconstitucional pelo STF em sede de repercussão geral.

Esse fato pode ser verificado no Despacho Decisório à fl.79: “(...) o interessado protocolizou diversos documentos, onde constava a informação de que os pagamentos informados **não foram recolhidos mediante DARF**, mas que haviam sido adimplidos mediante compensação de valores”.

Tal situação ocorreu porque no período de 11/2000 a 11/2002, a contribuinte incluiu na base de cálculo do PIS receitas que posteriormente foram declaradas inconstitucionais para fins de recolhimento do tributo. Essa parcela do débito foi quitada via compensação com crédito habilitado através do PAF nº 13828.000175/2002-13 (fl. 107), correspondente a saldo credor de IRPJ do ano calendário de 2001.

O Contribuinte afirma no Recurso Especial que “*Irrelevante, assim, o fato de, ao invés de recolhidos por DARF, tenham sido objeto os respectivos montantes (conforme comprovação já anexada aos autos) **de compensação devidamente homologada pelo Fisco**. Verifica-se, de qualquer modo, a extinção da obrigação tributária pela compensação, gerando o posterior **direito de restituição** (eis que o tributo adimplido mostrou-se maior que o devido)*”.

Conclui insistindo que, se o crédito tributário extinto por compensação era indevido, **no momento da compensação originou-se novo crédito do contribuinte** (não mais atinente aos resultados negativos de IRPJ, mas sim ao PIS extinto a maior) contra a Fazenda Pública, com natureza e fundamentação jurídica distintas daquelas atinentes ao crédito anterior”.

Pois bem. O Pedido de Restituição (ou indébito tributário) é tratado no CTN (Lei nº 5.172, de 1966), nos artigos 165 a 169, na Seção III, que trata do Pagamento Indevido, sendo o direito do contribuinte de requerer a devolução de quantias indevidamente recolhidas a título de tributos. Veja-se:

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:

(...). Grifei

Diferente do que apregoa o Contribuinte, pagamento e compensação, são institutos distintos, embora tenham, de fato, como efeito em comum a extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156 do CTN.

Art. 156. **Extinguem** o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III. (...).

E, o próprio CTN, diferencia os dois institutos (restituição e compensação), disciplinando o pagamento na Sessão II, arts. 157 a 164, enquanto na Sessão IV, arts. 170 a 174,

disciplina todas as demais modalidades de extinção do crédito tributário, sendo a compensação tratada nos arts. 170 e 170-A.

Como se vê, a extinção do crédito tributário por pagamento (art. 156, I, do CTN) não se confunde com a extinção por meio de compensação (art. 156, II do CTN): Portanto, embora pagamento e compensação extingam o crédito tributário, cada um o faz com suas características e consequências peculiares: enquanto no pagamento não mais se discute a extinção do crédito tributário, na compensação extingue-se o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 74, §2º, da Lei nº9.430, de 1996), ou seja, a declaração de compensação pode ter seus efeitos revertidos pela autoridade administrativa.

Nesse diapasão, existem definições legais sobre as formas em que se dá o pagamento (em moeda corrente, cheque ou vale postal, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico) e de que a **restituição** só é cabível **em caso de pagamento indevido**. Nessa toada, resta evidente que não existe previsão legal para restituição de nenhuma outra modalidade de extinção do crédito tributário.

Outro ponto importante de se ressaltar é que a partir do pagamento indevido, não se estará mais falando de tributo, se exclui a relação com o fato gerador da obrigação tributária, passando simplesmente existir um crédito com direito à restituição a quem pagou indevidamente.

Conforme restou assentado no Acórdão recorrido, com relação ao débito de PIS declarado para o período de 11/2000 a 11/2002, extinto por compensação com crédito correspondente à base negativa de IRPJ do ano calendário de 2001, se parte desse débito fôssemos reconhecer como indevido, o crédito daí resultante se reportaria ao ano de 2001, habilitado em processo específico cuja autorização se deu na data de 05/09/2006 (fl. 110). O deferimento do direito creditório da base negativa do IRPJ, formulado pelo interessado em Pedido de Restituição, foi integralmente relacionado à compensação de débitos indicados no próprio processo.

Portanto, não assiste razão ao Contribuinte. Para poder fazer jus a esse crédito que argumenta ter sido utilizado a maior, teria o contribuinte que desconstituir a dívida já extinta e pedir a restituição daquele crédito inicialmente utilizado na compensação, tendo como termo inicial do prazo para pedir a restituição, a data em que aquele crédito foi formado.

Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido de conhecer e **negar provimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, mantendo-se hígido o Acórdão recorrido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Fl. 7 do Acórdão n.º 9303-010.460 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 15892.000132/2009-58