



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

**Processo n°** 16327.000136/2009-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-006.775 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de abril de 2019  
**Matéria** FINSOCIAL - COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** SANTANDER BRASIL ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

IMPUTAÇÃO. PRECATÓRIO. PEDIDO IMPOSSÍVEL.

O pedido de observância do art. 354 do Código Civil Brasileiro quando da imputação, em seu indébito de Finsocial, do montante do indébito já restituído através de precatório revela-se impossível, pois qualquer forma de imputação deveria ser discutida em sede judicial, não havendo qualquer chance de se reabrir discussão a respeito da matéria no campo administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corintho Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Derouledé (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever a realidade dos fatos, adoto e transcrevo partes do relatório da decisão de primeira instância :

*Trata-se de manifestação de inconformidade (fls. 142 a 160), em face do Despacho Decisório (fls. 90 a 104) exarado pela DEINF/SPO, em 03/04/2009, no qual a autoridade declarou extinto, sob condição resolútoría de desfecho desfavorável, ao interessado, na Ação Rescisória 2008.04.00.007121-2 (fls. 74 a 82 e 83) impetrada pela União, o débito constante da Declaração de Compensação - DCOMP 23000.86864.040108.1.3.57-9773 (fls. 01 a 04), sendo que, nos cálculos para apuração dos saldos de indébitos, utilizou sistema de imputação proporcional, diferentemente do adotado pelo interessado. Para a compensação do débito da DCOMP constatou haver suficiência do crédito pleiteado na Ação de Execução Provisória de Sentença - ES 1999.71.00.011338-4 (fls. 246 a 252 do PAF 16327.001831/2006-50, juntado), promovida na Justiça Federal/RS e originária da Ação Ordinária 95.0000286-8 (fls. 16 a 34 do PAF 16327.001831/2006-50, juntado).*

*2. No Parecer de suporte à decisão, a autoridade, a par de apresentar relato detalhado da movimentação das ações judiciais instauradas e recursos interpostos pelo interessado no sentido de ver reconhecido seu direito creditório, noticia que :*

i) o crédito, decorrente de recolhimento indevido de FINSOCIAL dos períodos de 12/89 a 03/92, foi atualizado pela autoridade fiscal (fls. 100 e 101, itens 11 e 12), pelos índices do IGPM de 07/94 e 08/94 e, a partir de 01/01/96, por juros referenciados à Taxa SELIC, nos termos do reconhecido na Ação Ordinária 95.0000286/8 (fls. 11 a 29 do PAF 16327.001831/2006-50, juntado) e na decisão transitada em julgado proferida nos Embargos à Execução 1999.71.00.016472- 0/RS (fls. 23 a 36), índices de atualização estes cujo afastamento foi objeto do pedido (fl. 82) da Ação Rescisória mencionada;

ii) com base nessa forma de atualização, reconhece o direito creditório de FINSOCIAL objeto do Pedido de Habilitação formalizado no PAF 16327.001831/2006-50, juntado, no valor de RS 1.785.845,74, à data de 31/12/95, conforme consignado em demonstrativo apresentado pelo interessado (fl. 3 do PAF 16327.001831/2006-50, juntado);

iii) parte desse direito creditório, porém, já foi utilizado pelo interessado, no montante de RS 1.701.512,06, em 06/99, em razão da emissão do Precatório 1999.04.01.060628-9 (fl. 167 do PAF 16327.001831/2006-50, juntado);

iv) na apuração do novo saldo em 06/99, de R\$ 1.614.089,14 (fls. 86 do presente e 03 do PAF 16327.001831/2006-50, juntado), o

interessado teria deixado de efetuar a compensação, do valor utilizado, em termos proporcionais, com principal e juros, alegando (fls. 42 a 49 do PAF 16327.001831/2006-50, juntado) ter fundamento no artigo 354 do Código Civil, para usar na compensação, primeiro, os juros e, depois, o principal;

v) tal forma de imputação, porém, não pode prosperar pois que, o artigo 354 do Código Civil seria inaplicável ao caso, visto que no âmbito do Fisco Federal é adotada a metodologia da imputação proporcional consagrada pelo Parecer PGFN/CDA 1936/2005, fundamentado nos artigos 108, inciso I, e 167 do CTN;

vi) se a Ação Rescisória 2007.04.00.007121-2 interposta pela União for provida, em face da sentença exarada na Ação Ordinária 95.0000286-8, não restaria ao interessado nenhum crédito remanescente, considerado o valor já restituído pelo Precatório 1999.04.01.060628-9;

vii) assim, decide pela extinção do débito constante da DCOMP 23000.86864.040108.1.3.57-9773 (fls. 01 a 04), sob condição resolutória, até o encerramento da Ação Rescisória 2008.04.00.007121-2.

*3. Cientificado da decisão, em 15/04/2009 (fl. 206), o interessado apresentou manifestação de inconformidade, em 13/05/2009 (fl. 142), oferecendo, em síntese, as seguintes informações e razões:*

i) para efeito de imputação dos valores restituídos (R\$ 1.701.512,06 - Precatório 1999.04.01.060628-9) e dos compensados, no indébito, há necessidade de ser observado o artigo 354 do Código Civil, imputando-se os valores, primeiro, aos juros, e, depois, ao capital, consoante doutrina e jurisprudência judicial e administrativa, cujos excertos colaciona;

ii) não havendo regramento no CTN sobre a forma de compensação do montante do indébito já restituído (pagamento) e nos autos compensado, deve-se aplicar, por analogia, o artigo 354 do Código Civil, o que se justifica por lacuna das normas gerais, sendo inadmissível que o Executivo venha a estabelecer o critério de imputação proporcional pela IN SRF 600/2005, atual IN SRF 900/2008, ou com base no Parecer PGFN/CDA 1936/2005;

iii) ante o exposto, requer seja reformado o Despacho Decisório para se reconhecer que, para efeito de imputação no indébito do FINSOCIAL, objeto da Ação de Repetição de Indébito 95.0000286-8, do montante do valor já restituído e do montante compensado, deve ser observado o artigo 354 do Código Civil, imputando-se aqueles valores, primeiro, aos juros, e, depois, ao capital.

Em 22/04/2010, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992*

*COMPENSAÇÃO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.  
OBRIGATORIEDADE NO AMBITO TRIBUTARIO.*

*A separação entre capital e juros, que integra o montante devido, em que o devedor e o credor, em razão de interesses financeiros, estipulam a imputação de pagamento mais ao capital que aos juros, ou vice-versa, é típica da relação jurídico-financeira, regulada pelo Código Civil, não da relação jurídico-tributária, disciplinada pelo CTN. Nesta a administração fiscal não pode, por expressa determinação legal, quando leva a efeito restituição ou compensação de indébito tributário composto por tributo e juros, individualizar estas duas grandezas para fins de efetuar pagamento de uma, no todo ou em parte, em detrimento da outra. Não pode restituir ou compensar tributo sem o proporcional quantum de juros a ele atribuídos, ou, de outro modo, não pode restituir ou compensar juros sem o proporcional quantum de tributo a eles correspondente.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Intimado da decisão em 02/07/2010, consoante AR de fl. 224, a Recorrente interpôs recurso voluntário em 30/07/2010, consoante carimbo apostado na folha de rosto do aludido recurso, fl. 247, no qual essencialmente diz que a decisão recorrida está equivocada, uma vez que o acórdão ora contraditado tratou da imputação no caso específico de compensação tributária, e o que pretende a recorrente é a imputação do precatório ao crédito a restituir, observadas as ditas disposições do art. 354 do Código Civil, para, então, se chegar à apuração do crédito remanescente de Finsocial.

Ato seguido, o expediente é encaminhado ao CARF para julgamento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Corinho Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

Em primeiro plano, nota-se que **o pedido do recurso voluntário é bem mais restrito do que o expandido por ocasião da manifestação de inconformidade**. No recurso voluntário, agora em análise, o pedido é *reconhecimento de que, para efeito da imputação, em seu indébito de Finsocial, do montante do indébito já restituído através de precatório, seja observada a regra contida no art. 354 do Código Civil Brasileiro*. Por outro giro, anteriormente, na manifestação de inconformidade, o pedido foi para *reconhecer que, para efeito de imputação em seu indébito do FINSOCIAL (Ação de Repetição de Indébito n. 95.0000286-8) do montante do indébito já restituído e do montante já compensado, há necessidade de observância do disposto no art. 354 do Código Civil Brasileiro*.

Em outras palavras, **não houve equívoco da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ao se pronunciar sobre a imputação no caso de compensação tributária**, uma vez que constava do pedido da manifestante o reconhecimento da imputação em seu indébito do FINSOCIAL do montante do indébito já restituído e do montante já compensado, nos moldes do art. 354 do Código Civil Brasileiro.

Quanto ao pedido do recurso voluntário - observância do art. 354 do Código Civil Brasileiro quando da imputação, em seu indébito de Finsocial, do montante do indébito já restituído através de precatório - trata-se de pedido impossível, pois qualquer forma de imputação deveria ser discutida em sede judicial, não havendo qualquer chance de se reabrir discussão a respeito da matéria no campo administrativo, nesse momento.

Demais disso, se para a compensação o Poder Judiciário já cristalizou jurisprudência no sentido de valer o CTN, e não o CCB, no que tange à imputação de pagamentos - (REsp 960239 SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010),<sup>1</sup> inclusive gerando a Súmula 464 do STJ - *A regra de imputação de pagamentos estabelecida no art. 354 do Código Civil não se aplica às hipóteses de compensação tributária*. (Súmula 464, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 08/09/2010), com mais razão ainda a regra da imputação proporcional vale para a restituição, uma vez que o art. 167 do CTN é explícito: *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*.

<sup>1</sup> PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. IMPUTAÇÃO EM PAGAMENTO. ART. 354 DO CÓDIGO CIVIL. INAPLICABILIDADE. (...)

5. A imputação do pagamento na seara tributária tem regime diverso àquele do direito privado (artigo 354 do Código Civil), inexistindo regra segundo a qual o pagamento parcial imputar-se-á primeiro sobre os juros para, só depois de findos estes, amortizar-se o capital. (...)

12. Evidenciada, por conseguinte, a ausência de lacuna na legislação tributária, cuja aceção é mais ampla do que a adoção de lei, e considerando que a compensação tributária surgiu originariamente com a previsão legal de regulamentação pela autoridade administrativa, que expediu as IN's n.º 21/97, 210/2002, 323/2003, 600/2005 e 900/2008, as quais não exorbitaram do poder regulamentar ao estipular a imputação proporcional do crédito em compensação tributária, reputa-se legítima a metodologia engendrada pela autoridade fiscal, tanto no âmbito formal quanto no material. 13. A interpretação a contrario sensu do art. 108 do CTN conduz à conclusão no sentido de que a extensa regulamentação emanada das autoridades administrativas impõe-se como óbice à integração da legislação tributária pela lei civil, máxime à luz da sistemática adotada pelo Fisco, a qual respeita a integridade do crédito fiscal, cuja amortização deve engendrar-se de forma única e indivisível, principal e juros, em perfeita sintonia com a legislação vigente e com os princípios da matemática financeira, da isonomia, ao corrigir tanto o crédito quanto o débito fiscais pelo mesmo índice (SELIC), mercê de se compatibilizar com o disposto no art. 167 do CTN, que veda a capitalização de juros (...)

---

Assim é que *data maxima venia* da posição da recorrente, **não há como acatar a alegação trazida de que o acórdão contraditado tratou da imputação no caso específico de compensação tributária, e o que pretendia a recorrente era a imputação do precatório ao crédito a restituir**, observadas as ditas disposições do art. 354 do Código Civil, porquanto não foi esse o pedido expresso na manifestação de inconformidade, e sim o reconhecimento da imputação em seu indébito do FINSOCIAL do montante do indébito já restituído e do montante já compensado, sendo que no tocante à aplicação da imputação proporcional à compensação, não lhe assiste razão, como já se viu.

Posto isso, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

**Corintho Oliveira Machado**