



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

Processo nº 16327.003836/2002-93
Recurso nº 271.732 Embargos
Acórdão nº **3102-001.589 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de agosto de 2012
Matéria Embargo de Declaração
Embargante BANCO ALVORADA S/A
Interessado BANCO ALVORADA S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/1993 a 31/05/1994

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OCORRÊNCIA DE OBSCURIDADE, OMISSÃO OU CONTRADIÇÃO. SANEAMENTO.

Constatada a ocorrência de contradição no Acórdão embargado, impõe-se o seu saneamento com o fito de facilitar a sua execução. Uma vez que da sua correção não decorre modificação da decisão tomada, o Acórdão merece ser rerratificado.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em acolher os embargos para retificar o voto condutor e ratificar o acórdão 3102-001.181. Vencidos os Conselheiros Helder Massaaki Kanamaru, Álvaro Almeida Filho e Nanci Gama, que acolhiam os embargos, lhes atribuíam efeitos infringentes e davam provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Helder Massaaki Kanamaru, Winderley Moraes Pereira, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama.

Relatório

O Relatório do Acórdão embargado tinha o seguinte teor.

Trata-se de IRRESIGNAÇÃO da contribuinte (intitulada Manifestação de Inconformidade, fls. 138/148) contra o PARECER SECAT Nº 334/2006 (fls. 124/125), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador (DRF/SDR), que propôs a cobrança dos valores confessados pelo contribuinte a título de PIS-Repique no período de julho de 1993 a maio de 1994.

A história se inicia no ano de 1993, quando a contribuinte ingressa na Justiça questionando a constitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445 e nº 2.449, de 1988, para não mais ter de recolher o PIS sobre a Receita Bruta Operacional, mas sim nos moldes da Lei Complementar nº 07, de 1970, ou seja, sobre o lucro (PIS-Repique).

Nesta época, a contribuinte também impetra O MANDADO DE SEGURANÇA. Nº 93.0018489-0 junto à Justiça Federal, buscando o direito de compensação do PIS pago a maior com base nos Decretos-Leis nº 2.445 e nº 2.449, de 1988, com a própria contribuição para o PIS e com a Contribuição Social sobre o Lucro. Como a decisão de 1ª instância extinguiu o processo sem julgamento do mérito, a contribuinte impetrou o mandado de segurança nº 93.03.074300-8 perante o TRF da 3ª Região, contra a decisão de primeira instância.

A decisão no M.S. nº 93.03.074300-8 garantiu à impetrante o direito à compensação pedida, e os autos retornaram à Vara de origem para apreciação do mérito. Como resultado, os débitos de PIS da contribuinte junto à Receita Federal ficaram com a exigibilidade suspensa, até que houvesse uma decisão definitiva no trânsito em julgado da referida ação judicial, conforme se observa no Despacho Decisório DEINF/SPO de folhas 93/99.

Em 2004, todavia, a contribuinte desistiu da ação judicial, e essa desistência foi homologada na sentença do juízo de 1ª instância de 26/03/2004, publicada em 06/04/2004.

Assim, a DRF/SDR passou a cobrar, a partir do citado PARECER SECAT Nº 334/2006, os débitos do PIS-Repique que haviam sido compensados por força da ação judicial que agora não era mais válida.

Inconformada com a cobrança, a contribuinte apresentou sua IRRESIGNAÇÃO em documento intitulado Manifestação de Inconformidade, conforme já citado no primeiro parágrafo deste relatório. Pode-se apresentar como sua linha de defesa, em síntese, os seguintes pontos:

- O direito à compensação independe de qualquer autorização judicial, pois está previsto no Código Tributário Nacional e, especificamente, no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991; Foi permitida por lei a autocompensação;
- O pedido de compensação do PIS-Repique com PIS no mandado de segurança nº 93.0018489-0 (cuja desistência ensejou a cobrança administrativa) foi incluído apenas por razão de conservadorismo do requerente, uma vez que o direito já estava assegurado em lei, como já dito;
- A despeito do referido mandado de segurança nº 93.0018489-0, a contribuinte tinha a seu favor outras ações judiciais, quais sejam, a medida cautelar preparatória nº 93.0019713-4 e a ação ordinária nº 93.003143-0, que reconheceram o direito da contribuinte ser tributada pelo PIS-Repique, nos termos da LC nº 07, de 1970, e não pelo PIS Receita Bruta Operacional, previsto nos Decretos-Leis nº 2.445 e nº 2.449, de 1988;

• Os Decretos-Leis nº 2.445 e nº 2.449, de 1988, tiveram sua inconstitucionalidade reconhecida pelo Judiciário e sua aplicação suspensa pelo Senado Federal (Resolução nº 49, de 1995). Assim, todos os períodos anteriores pagos com base nos decretos-leis traduziram-se em pagamentos indevidos, e, portanto, em crédito em favor da contribuinte, que promoveu a auto-compensação;

Em resposta à "Manifestação de Inconformidade", a DRF/SDR emitiu a INFORMAÇÃO SECAT Nº 1081/2006 (fls. 569/572), ressaltando que não cabia manifestação de inconformidade, a ser julgada por Delegacia de Julgamento da Receita Federal (DRJ), para casos de cobrança administrativa de débitos confessados em DCTF. Uma manifestação de inconformidade seria aplicável apenas aos processos de determinação e exigência de crédito tributário, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, ou no caso de pedido administrativo de compensação indeferido por uma Delegacia da Receita Federal. O caso em tela não se encaixaria nestas hipóteses, sendo que apenas tinha deixado de existir a causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário. Dessa forma, os autos foram enviados à PFN para imediata inscrição dos débitos em dívida ativa da União.

Não concordando com esse procedimento, a contribuinte impetrou o mandado de segurança nº 2007.61.00.009618-7, no qual foi concedida liminar (fls. 585/590) em 04/06/2007 para *"assegurar o processamento da manifestação de inconformidade interposta no processo administrativo nº 16327.003836/2002-93, segundo o disposto nos parágrafos 9º e 11 do artigo 74, da Lei nº 9.430/96"*.

Desta sorte, em obediência ao comando judicial, o presente processo foi remetido a esta DRJ em Salvador para julgamento da "manifestação de inconformidade", conforme despachos às folhas 607, 608 e 610.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/1993 a 31/05/1994

PIS-REPIQUE. COMPENSAÇÃO POR DETERMINAÇÃO JUDICIAL.

Em 1993 e 1994, o contribuinte que pretendesse a compensação do PIS que foi pago a maior com base nos Decretos-Leis nº 2.445 e nº 2.449, de 1988, julgados inconstitucionais, deveria fazê-lo amparado por medida judicial própria para este fim, visto que inexistia disposição legal que autorizasse a compensação pela via administrativa.

Uma vez que o provimento jurisdicional que permitiu a compensação deixa de existir, os valores confessados que se encontravam com sua exigibilidade suspensa perante o Fisco voltam a ser exigíveis, podendo ser inscritos em dívida ativa da União.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na intitulada manifestação de inconformidade.

Considera que o entendimento *"manifestado pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Salvador não pode prosperar, uma vez que: (i) a lei assegurava ao Recorrente o direito a efetuar as compensações, independentemente de qualquer autorização judicial ou administrativa; (ii) o Recorrente dispõe de decisão judicial transitada em julgado que reconheceu a*

inexistência de relação jurídica tributária entre ele e a União, relativamente à incidência dos Decretos- Lei nº 2.445/88 e 2.449/88; e (iii) os referidos Decretos- Lei foram considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, restando, dessa forma, inequívoca a existência de crédito relativamente aos valores pagos a título de "PIS Decretos", conforme se passará a demonstrar".

A decisão tomada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais foi assim ementada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/1993 a 31/05/1994

PIS. RECOLHIMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO. DIREITO. RECONHECIMENTO.

O reconhecimento do crédito e a compensação correspondente dependem da adoção do procedimento determinado na legislação de regência como suficientes para a sua efetivação. Uma vez extinta a decisão liminar em favor do administrado, retroagem seus efeitos, como se ela nunca houvesse sido concedida.

Recurso Voluntário Negado

Comparece, agora, a então Recorrente para apresentar Embargos de Declaração ao Acórdão.

Segundo entende, o houve omissão do *decisum* ao afirmar não existirem “*nos autos nada que demonstre que a empresa tenha efetuado a compensação dos valores recolhidos a maior*”. Assevera ter comprovado no item 2.4 do Recurso Voluntário interposto a operacionalização da compensação. Que teria ressaltado na peça recursal que foram apresentadas, junto à Manifestação de Inconformidade, folhas de seu razão analítico. Outrossim, que teria apresentado em 01/11/2006 petição requerendo a juntada de documentos.

Também considera ter havido omissão em relação à declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88.

É o Relatório.

Voto

Revisando as considerações contidas no Acórdão embargado, chego à conclusão que há, de fato, uma aparente contradição nos fundamentos que levaram à decisão nele veiculada. Com efeito, no que diz respeito à afirmação contida no Voto de que não se encontram *nos autos nada que demonstre que a empresa tenha efetuado a compensação dos valores recolhidos a maior*, entendo ter ocorrido, em lugar da indigitada omissão, uma aparente, embora não real, contradição.

É que, ao assim ler-se, dissociado das considerações trazidas no parágrafo seguinte, tem-se entendimento de que este Relator considerou possível que a empresa realizasse a compensação nos moldes da Lei 8.383/91. Contudo, logo a seguir se faz clara referência ao fato de que a autorização prevista na Norma Legal somente poderia ser aplicada depois que o pagamento indevido fosse reconhecido em Juízo.

Reproduzo a seguir excerto do Voto na parte em que o assunto é abordado.

Conforme assevera a recorrente, na data da ocorrência dos fatos, a lei lhe assegurava o direito de efetuar as compensações, independentemente de qualquer autorização judicial ou administrativa.

De fato, havia à época a Lei 8.383/91, que assim dispunha.

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

Contudo, embora a autorização efetivamente vigesse na época dos fatos, não há nos autos nada que demonstre que a empresa tenha efetuado a compensação dos valores recolhidos a maior.

Com efeito, efetivamente, nem haveria como esperar que, antes do provimento jurisprudencial, fosse adotada tal providência, na medida em que ainda não existia naquela data um pagamento indevido ou a maior de tributos, situação que somente tornou-se realidade depois de reconhecido o direito perante o Poder Judiciário.

Embora o assunto, talvez, não tenha sido abordado da maneira mais didática, penso estar muito claro que, antes do *provimento jurisprudencial*, não havia porque compensar os valores na contabilidade do contribuinte, na medida em que o *pagamento indevido ou a maior de tributos (...) somente tornou-se realidade depois de reconhecido o direito perante o Poder Judiciário*.

Esse foi o entendimento no qual baseou-se a decisão embargada, razão pela qual não haveria mesmo porque manifestar-se a respeito dos documentos referenciados no item 2.4 do Recurso Voluntário, pois, segundo entendi, não seria possível efetivar as compensações antes do provimento jurisprudencial.

Por outro lado, relendo a decisão fica claro ter ocorrido equivocada interpretação dos fatos por parte deste Relator. Isto porque a compensação em epígrafe havia sido autorizada por medida judicial, como resta demonstrado na própria decisão de primeira instância, com o seguinte teor.

Ou seja, somente a partir daí ficou autorizada a compensação [refere-se à MP nº 1.621-36, de 10 de junho de 1998]. No caso em tela, a contribuinte realizou as compensações em 1993 e 1994, só podendo fazê-la pela via judicial, como de fato fez. Porém, ao desistir do MANDADO DE SEGURANÇA. Nº 93.0018489-0, deixou de existir o provimento jurisdicional necessário que permitia a compensação efetuada e que suspendia a exigibilidade do crédito perante o Fisco.

Com efeito, a tradução dos fatos relatados na decisão adotada por este Colegiado não é fiel à verdade. O problema, *in casu*, não foi a falta de provimento jurisprudencial no momento da realização das compensações, como defendi no Voto, mas o fato de, como consta o excerto do Voto condutor da decisão de piso acima transcrito, terem cessado os efeitos da autorização concedida pelo mandado de segurança Nº 93.0018489-0 por conta da desistência da contribuinte. Veja-se que os efeitos decorrentes de tal decisão constaram da fundamentação da decisão proferida neste Conselho.

Ocorre que, por razões não bem esclarecidas nos autos, a impetrante desistiu da ação acima referida, restando a decisão tomada pelo Poder Judiciário sem nenhum efeito, conforme decisão tomada pelo Supremo Tribunal Federal, por meio da Súmula 405, com o seguinte teor.

"Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária."

Ou seja, embora tenha veiculado na decisão equivocado entendimento de que a embargante não dispunha do provimento jurisprudencial para realização das compensações e, por conseguinte, não teria tomado providências para sua efetivação, o que não condiz com a realidade, não entendo tratar-se de uma omissão, contradição ou obscuridade, mas de um erro na fundamentação da decisão tomada. Apesar disso, a decisão tomada não deve ser alterada, pois, como se viu, uma vez que corretamente relatados os fatos, termina sendo encontrada solução idêntica à adotada originalmente. É que, em que pese a contribuinte contar com a guarida judicial, ao abdicar do provimento terminou por ver-se sem nenhum amparo para realização das compensações.

Passo à alegação de omissão em relação à declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88.

Mais uma vez é preciso reconhecer que a fundamentação não abordou a matéria de forma mais esclarecedora. Uma vez que estivesse focado na necessária autorização judicial para fazer jus ao direito pretendido, penso que, de fato, os argumentos da Recorrente tendentes a demonstrar sua desnecessidade não foram devidamente enfrentados.

Embora isso, não vejo como tal fato possa favorecer à empresa, se não por atribuir à lide uma decisão mais clara.

Nesse desiderato, reproduzo excerto da decisão de piso na qual a Autoridade Julgadora deixa claro as razões por que a inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88 não favorecem à Recorrente, a qual, neste particular, adoto na íntegra.

PIS. COMPENSAÇÃO POR DETERMINAÇÃO JUDICIAL.

Em 1993, os contribuintes que quisessem compensar o PIS pago com base nos Decretos-Leis nº 2.445 e nº 2.449, de 1988 no que excedesse aquele apurado com base na LC nº 07, de 1970, tinham que fazê-lo pela via judicial, em ação própria para este fim.

Não é por outro motivo que, mesmo possuindo decisão judicial declarando incidentalmente a inconstitucionalidade dos referidos decretos-leis e garantindo o direito de ser tributada com base na LC nº 07, de 1970, a contribuinte impetrou o MANDADO DE SEGURANÇA. Nº 93.0018489-0 junto à Justiça Federal, pleiteando a compensação do PIS pago a maior com base nos Decretos-Leis nº 2.445 e nº 2.449, de 1988, com a própria contribuição para o PIS e com a Contribuição Social sobre o Lucro.

Em 1995 houve a suspensão da execução dos decretos-leis pelo Senado Federal (Resolução nº 49, de 1995). Todavia não surgiu aí automaticamente o direito à autocompensação, nos termos da Lei nº 8.383, de 1991, como sugere a contribuinte.

Num primeiro momento, a Medida Provisória nº 1.175, de 27 de outubro 1995, estabeleceu que ficava dispensada a constituição de créditos da Fazenda Nacional relativamente à parcela da contribuição para o PIS exigida em conformidade com os diplomas inconstitucionais, na parte que excedesse ao valor devido com fulcro na LC nº 07, de 1970, e alterações posteriores, mas que isso não implicava em restituição de quantias pagas. Assim dispunha o ato:

Art. 17. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

(-)

VIII - à parcela de contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970.

§ 2º O disposto neste artigo não implicará restituição de quantias pagas. (grifo do relator)

Apenas com a MP nº 1.621-36, de 10 de junho de 1998, abriu-se legalmente a possibilidade dos contribuintes pedirem a restituição das parcelas pagas, o que poderia se dar em forma de compensação. A nova redação do dispositivo legem assim ficou:

Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-Lei d. 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores;

§ 2º O disposto neste artigo não implicará restituição *ex officio* de quantias pagas. (grifo do relator)

Ou seja, somente a partir daí ficou autorizada a compensação. No caso em tela, a contribuinte realizou as compensações em 1993 e 1994, só podendo fazê-la pela via judicial, como de fato fez. Porém, ao desistir do MANDADO DE SEGURANÇA. Nº 93.0018489-0, deixou de existir o provimento jurisdicional necessário que permitia a compensação efetuada e que suspendia a exigibilidade do crédito perante o Fisco.

Como mencionei na parte introdutória da decisão embargada, tratando-se de processo administrativo que envolve decisão judicial, *vê-se configurado um litígio de particular complexidade, na medida em que a aplicação da lei deve levar em consideração as deliberações emanadas do Poder Judiciário, que determina regramento singular, aplicável apenas ao caso específico, em detrimento da interpretação que normalmente seja dada às situações da mesma espécie.*

Salvo melhor juízo, não havia outra alternativa à Recorrente, se não levar a discussão judicial até o trânsito definitivo em julgado da ação.

Processo nº 16327.003836/2002-93
Acórdão n.º **3102-001.589**

S3-C1T2
Fl. 192

Nestes termos, VOTO POR ACOLHER OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO na parte omissa, para que constem dos autos os esclarecimentos aduzidos no vertente VOTO, devendo o Acórdão 3102-001.181 ser RERRATIFICADO.

Sala das Sessões, 22 de agosto de 2012.

(assinado digitalmente)
Ricardo Paulo Rosa