



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.000230/2009-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.947 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2020
Recorrente MADEVALI AGROINDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/1990 a 31/10/1995

NULIDADE DO LANÇAMENTO. FALTA DE MOTIVAÇÃO. INEXISTÊNCIA

Não restou comprovada nos autos a ausência de fundamentação ou motivação cometida pela autoridade tributária que possa ter causado cerceamento do direito de defesa da recorrente, vez que os relatórios e planilhas presentes nos autos permitem ao contribuinte identificar suficientemente os motivos das glosas de créditos efetuadas em autoridade fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/1990 a 31/10/1995

CRÉDITO RECONHECIDO POR DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº2.445/88 E Nº 2.449/88.

O cálculo do montante do crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado em favor de contribuinte que reconhece a inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445/88 e nº 2.449/88 exige a aplicação dos critérios da LC 07/70 seja para fins de apuração do crédito a compensar, seja para fins de determinação de eventuais débitos em caso de recolhimento a menor, exigindo-se nesse último caso o lançamento de ofício, se ainda estiver dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária.

UFIR. CONVERSÃO. JANEIRO 1992 A AGOSTO 1994. UFIR DIÁRIA.

A partir da edição da Lei nº 8.383/91, o valor da contribuição passou a ser convertido em quantidade de Ufir diária. Somente com a edição da Medida Provisória nº 596, de 29 de agosto de 1994, é que a conversão do valor da contribuição passou a ser pela Ufir mensal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o crédito de PIS do contribuinte, apurado em diligência fiscal, no montante de R\$ 29.929,49, atualizado em 01/01/96.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de Declarações de Compensação, apresentadas por meio eletrônico – PER/Dcomp, nas quais a contribuinte requer a compensação de débitos com créditos decorrentes da Ação Ordinária n.º 99.70012720, Processo de Habilitação do Crédito: n.º 13981.000286/200834.

Do despacho decisório

Em análise aos autos, DRF/Joaçaba, mediante Despacho Decisório n.º 134, de 3 de fevereiro de 2009, com base na *Informação Fiscal SACAT – Processo Administrativo 283/2008*, extraído do processo administrativo n.º 13.981000286/200834, fundamenta que, após terem sido efetuados cálculos e imputações, conclui-se que o crédito a que tem direito a contribuinte totaliza R\$ R\$ 27.234,53, atualizado até 01 de janeiro de 1996, passando a incidir a Taxa Selic.

Tal valor, entretanto, é inferior ao montante dos débitos incluídos nas Declarações de Compensação apresentadas a este vinculadas PER/DCOMP números 26896.84223.301008.1.3.576743, 6896.84223.301008.1.3.576743, 26347.57503.111108.1.3.574069, 42902.39938.111208.1.3.578304, 42902.39938.111208.1.3.578304, 09450.43626.140109.13.572105, 09450.43626.140109.13.572105, 09450.43626.140109.13.572105.

Da manifestação de inconformidade

Inconformada com o deferimento parcial, a contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, às folhas 30 a 39, na qual alega que obteve êxito na Ação Ordinária n.º 99.70012720/SC, em que o Poder Judiciário, mediante decisão judicial transitada em julgado, pela inconstitucionalidade da exigência do PIS na forma prevista nos Decretos/Lei n.º 2.445/88 e 2.449/88, determina a restituição dos valores indevidamente recolhidos a esse título.

A contribuinte se insurgiu contra a decisão, conforme manifestação de inconformidade às folhas 30 a 39, suscitando, inicialmente, a nulidade do despacho decisório por considerar que foi cerceado o seu direito ao contraditório e à ampla defesa. Nesse sentido argumenta: que não é possível identificar, com clareza, os motivos que justificariam a homologação apenas em parte das compensações pleiteadas; que da decisão recorrida consta apenas que se estaria dando cumprimento à decisão judicial, conforme informações contidas na Informação Fiscal (Sacat); mas

que no entanto, a mencionada decisão judicial não trouxe em seu bojo, obviamente, nenhuma autorização para que a Receita Federal exigisse eventuais débitos da empresa; acrescenta que, além disso, não há nenhum demonstrativo que justifique a diferença não homologada pela Receita Federal ou, ainda, quais seriam os débitos da empresa.

No mérito, reclama que a autoridade administrativa apurou o crédito da empresa levando em consideração períodos de apuração nos quais não havia indébito tributário, mas que, no entanto, a sentença judicial é suficientemente clara ao condenar a União Federal a restituir à empresa os valores indevidamente recolhidos a título de PIS/Pasep com base nos Decretos-lei n.ºs 2.445/88 e 2.449/88. Defende que e a Receita Federal do Brasil entende que a empresa é devedora do PIS relativamente aos períodos de apuração mencionados em suas informações, cabe a ela constituir os créditos tributários através do lançamento, nos termos dos artigos 30 e 142 do Código Tributário Nacional — CTN. Argumenta que somente agindo de acordo com estes dispositivos o Fisco possibilitaria à empresa defender-se de eventuais débitos que lhe são imputados. Para corroborar tal argumento traz decisão, sobre idêntica discussão, proferida pela Segunda Turma da Subseção Judiciária de Joaçaba (SC) do Tribunal Regional Federal — TRF da 4ª Região (AC n.º 2003.72.03.0009682).

Acrescenta que, ainda que tal possibilidade pudesse ser aceita, os supostos débitos das competências 12/1990, 09/1991 a 12/1991, 12/1994, 01/1995 e 02/1995 e 07/1995 a 10/1995 estão atingidos pela decadência, seja pela aplicação ao caso do artigo 150, § 4º, do CTN ou do artigo 173, inciso I, do CTN.

Alega ainda que a UFIR utilizada como índice de atualização de tributos indevidamente recolhidos, no período de 01/1992 à 12/1995, é mensal e não diária, nos termos do artigo 66, § 3º, da Lei n.º 8.383/91.

Por fim, pugna pela nulidade do despacho decisório ora recorrido e, alternativamente, que sejam integralmente homologadas as compensações.

Da diligência fiscal

Diante da argumentação da contribuinte, os autos retornaram a DRF de origem para realização de diligência, com objetivo de:

(a) refazer os cálculos referente ao crédito a ser concedido à contribuinte, observando apenas os valores pagos pela contribuinte em valor superior ao devido, e abstenendo-se em proceder com a apropriação destes valores em relação a débitos não declarados em DCTF ou não constituídos por lançamento fiscal; e

(b) anexar ao presente processo os cálculos originais efetuados pela DRF que resultaram nos valores concedidos.

Refeito o cálculo nos termos demandados pela DRJ, o crédito apurado foi no montante de R\$ 29.929,49 (fl. 260), atualizado em 01/01/96, ou de R\$ 99.991,91, atualizado em 30/10/2008 (data da transmissão da primeira DCOMP). Foram juntados os documentos de folhas 71 a 313.

Da manifestação de inconformidade contra resultado da diligência fiscal

Cientificada do resultado da diligência fiscal, a recorrente manifestou alegando que seguindo as determinações contidas na decisão judicial transitada em julgado nos autos da Ação Ordinária n.º 99.70012720, o crédito da empresa é de R\$ 111.544,03, atualizado até 30/10/2008 e que, portanto, mesmo o novo cálculo elaborado pela repartição de origem merece prevalecer, embora esteja menos incorreto do que o inicial.

Insiste na nulidade do despacho decisório pela ausência de indicação dos pressupostos fáticos que levaram à não homologação integral das compensações.

Defende que o crédito em apreço deve ser apurado exatamente nos termos da decisão judicial transitada em julgado, no caso: BTN entre 08/90 e 02/91, com os expurgos do IPC previstos na Súmula n.º 37 do TRF da 4ª Região; INPC entre 03/91 e 12/91; UFIR entre 01/92 e 12/95; e, SELIC de 01/96 em diante.

Novamente coloca que UFIR utilizada como índice de atualização de tributos indevidamente recolhidos, no período de 01/1992 à 12/1995, é mensal e não diária, nos termos do artigo 66, § 3º, da Lei n.º 8.383/91.

Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas necessárias para o deslinde da questão.

Ato contínuo, a DRJ – RIBEIRÃO PRETO (SP) julgou a manifestação de inconformidade do contribuinte, nos termos sintetizados na ementa do acórdão recorrido, a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/1990 a 31/10/1995

CRÉDITO RECONHECIDO POR DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº2.445/88 E Nº 2.449/88.

O cálculo do montante do crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado em favor de contribuinte que reconhece a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e nº 2.449/88 exige a aplicação dos critérios da LC 07/70 seja para fins de apuração do crédito a compensar, seja para fins de determinação de eventuais débitos em caso de recolhimento a menor.

UFIR. CONVERSÃO. JANEIRO 1992 A AGOSTO 1994. UFIR DIÁRIA.

A partir da edição da Lei nº 8.383/91, o valor da contribuição passou a ser convertido em quantidade de Ufir diária. Somente com a edição da Medida Provisória nº 596, de 29 de agosto de 1994, é que a conversão do valor da contribuição passou a ser pela Ufir mensal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/1990 a 31/10/1995

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe a arguição de nulidade do despacho decisório, por alegado cerceamento do direito de defesa, quando resta evidenciado que a descrição dos fatos nele contida é exata, e os valores apurados foram corretamente apresentados, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma ampla das imputações feitas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente notificada, a recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste recurso, a empresa suscitou quase as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua manifestação de inconformidade, apenas acrescentando o pedido de nulidade do acórdão recorrido, haja vista que os julgadores da instância *a quo* deixaram se pronunciar sobre o resultado da diligência realizada que reconheceu como procedente montante adicional do direito pleiteado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Em suma, a questão discutida nos autos diz respeito ao direito creditório da recorrente reconhecido em provimento definitivo na ação judicial n.º 99.7001272-0/SC para repetir os valores de PIS pagos a maior com base no faturamento do período de 07/1990 até o fato gerador de 10/1995 (Decretos-leis n.ºs 2.445 e 2.449/88), na parte que exceder o PIS devido na modalidade prevista na Lei Complementar n.º 7/1970.

A autoridade tributária efetuou a verificação da certeza e liquidez do crédito pleiteado, realizando um encontro de contas entre o que foi pago com base no faturamento do mês, conforme preceituava nos Decretos-leis n.ºs 2.445 e 2.449/88 (PIS faturamento) e o devido com base na Lei Complementar n.º 7/1970 (PIS), em cumprimento do que determinou a decisão judicial, *in verbis*:

ISTO POSTO, reconheço a ocorrência de decadência em relação aos recolhimentos ocorridos entre abril e agosto de 1989, [...] e JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE O PEDIDO, para condenar a União a restituir às Autoras os valores recolhidos a título de PIS, conforme alterações impostas pelos Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.449/88, constante das guias DARFs acostadas aos autos às fls. 35/53 e 56/82, (com exceção dos valores recolhidos entre abril e agosto de 1989), e que excedam ao determinado pela Lei Complementar n.º 07/70, inclusive quanto à base de cálculo. Sobre os créditos, aplica-se a UFIR de janeiro de 1992 até 31.12.95, após taxa SELIC [...]. As diferenças apuradas deverão ser corrigidas segundo a orientação da Súmula n.º37 do Egrégio TRF da 4º Região.

(negrito nosso)

Em sede, preliminar a recorrente pede a nulidade do despacho decisório por cerceamento do direito de defesa. Afirma que a autoridade administrativa responsável pelo despacho decisório não identificou, com clareza, os motivos que justificariam a homologação apenas parcial das compensações pleiteadas pela empresa. Tal despacho apenas afirma que se estaria dando cumprimento à decisão judicial. No entanto, a referida decisão não trouxe em seu bojo nenhuma autorização para que a Receita Federal exigisse eventuais débitos da empresa. Além disso, nas citadas informações não há nenhum demonstrativo que justifique a diferença não homologada pela Receita Federal ou, ainda, quais seriam os débitos da empresa.

Em que pese as considerações da recorrente, entendo que não lhe assiste razão.

Conforme se pode conferir no termo denominado “INFORMAÇÃO SACAT - PROCESSO ADMINISTRATIVO 283/2008” (e-fls.16 a 21), que serviu de base para a habilitação do crédito, a motivação do deferimento parcial do crédito está suficientemente explicitado, com a indicação do conteúdo da decisão judicial, a metodologia de cálculo adotada na tabela “Demonstrativo de Saldos de Pagamentos” (e-fls.163 a 166 do processo de habilitação do crédito), bem como tabela comparativa entre o valor apurado pelo contribuinte e a autoridade fiscal, inclusive informando quais os principais aspectos que levaram à divergência entre os cálculos.

Além disso, os julgadores da DRJ ainda baixaram o processo em diligência fiscal para que a unidade de origem juntasse aos autos os cálculos originais do crédito a ser concedido efetuados e os refizesse, observando apenas os valores pagos pela contribuinte em valor superior ao devido, e abstendo-se em proceder com a apropriação destes valores em relação a débitos não declarados em DCTF ou não constituídos por lançamento fiscal. A autoridade fiscal atendeu ao solicitado pela DRJ juntando aos autos planilhas com os cálculos na forma solicitada pela DRJ.

Assim, não se identifica qualquer vício na motivação apresentada no despacho decisório, vez que os fatos que ensejaram o deferimento parcial do crédito estão suficientemente descritos na informação fiscal, o que propiciou à empresa recorrente exercer plenamente o seu direito de defesa, como de fato fez no presente processo.

No que se refere ao pedido de nulidade do acórdão recorrido, entendo que a matéria alegada, qual seja, crédito reconhecido em diligência fiscal não apreciado pela DRJ, confunde-se com o mérito, devendo ser abordado oportunamente nessa parte do voto.

No mérito, a recorrente se insurge quanto a forma, supostamente ilegal e divergente a decisão judicial, como a autoridade tributária realizou os cálculos do indébito tributário. Segundo afirma, o crédito de PIS foi apurado levando em consideração períodos de apuração nos quais não havia indébito tributário, ou seja, nas competências em que o saldo ficou negativo entre o que foi apurado com base nos Decretos-lei n.º 2.445/88 e 2.449/88 e os devidos de acordo com a LC n.º 7/70 o auditor fiscal utilizou para reduzir o direito creditório apurado em períodos anteriores.

Com razão a recorrente.

Tal fato ocorreu nos cálculos efetuados originariamente, inclusive foi confirmado na Informação Fiscal (e-fls.16 a 21), conforme o trecho abaixo:

20) Os débitos do PIS recalculados consoante as determinações judiciais foram do período de apuração 07/1990 a 10/1995, e, como crédito, foram considerados os

DARFs do PIS destes períodos de apuração (PA 07/1990 a 10/1995). Apurado os débitos de PIS, amortizamos estes débitos com os pagamentos (DARFs), primeiramente, com o DARF do respectivo fato gerador, **e havendo saldo devedor do débito, o mesmo foi amortizado com o saldo credor do pagamento (DARF) mais antigo.**

(negrito nosso)

Nas competência em que a empresa apresentou indébito tributário, como a empresa realizou o lançamento por homologação e pagou o respectivo débito do PIS sobre o faturamento, fato comprovado nos autos, não há necessidade de novo lançamento para se exigir o PIS nos moldes da LC n.º 7/1970. Isso ocorre porque a empresa permaneceu sujeita a mesma contribuição, somente alterando-se a sua forma de apuração. Houve a necessidade apenas de realizar uma revisão e adequação dos cálculos a fim de se apurar o valor devido, sem necessidade de novo lançamento.

Quanto a esse aspecto, o STJ já se posicionou em Recurso Especial representativo de controvérsia inferindo a desnecessidade de novo lançamento quanto a apuração do indébito de PIS, em face da reconhecida inconstitucionalidade dos Decretos-leis n.º 2.445 e n.º 2.449/88. Segundo o tribunal superior, o caso se enquadraria na hipótese constante no art. 144 do CTN, não havendo a necessidade de novo lançamento para exigir o PIS sob a nova modalidade, prevista na LC 7/70, conforme abaixo reproduzido:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA (CDA) ORIGINADA DE LANÇAMENTO FUNDADO EM LEI POSTERIORMENTE DECLARADA INCONSTITUCIONAL EM SEDE DE CONTROLE DIFUSO (DECRETOS-LEIS 2.445/88 E 2.449/88). VALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO QUE NÃO PODE SER REVISTO. INEXIGIBILIDADE PARCIAL DO TÍTULO EXECUTIVO. ILIQUIDEZ AFASTADA ANTE A NECESSIDADE DE SIMPLES CÁLCULO ARITMÉTICO PARA EXPURGO DA PARCELA INDEVIDA DA CDA. PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL POR FORÇA DA DECISÃO, PROFERIDA NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO, QUE DECLAROU O EXCESSO E QUE OSTENTA FORÇA EXECUTIVA. DESNECESSIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA CDA.

1. O prosseguimento da execução fiscal (pelo valor remanescente daquele constante do lançamento tributário ou do ato de formalização do contribuinte fundado em legislação posteriormente declarada inconstitucional em sede de controle difuso) revela-se forçoso em face da suficiência da liquidação do título executivo, consubstanciado na sentença proferida nos embargos à execução, que reconheceu o excesso cobrado pelo Fisco, sobressaindo a higidez do ato de constituição do crédito tributário, o que, a fortiori, dispensa a emenda ou substituição da certidão de dívida ativa (CDA).

2. Deveras, é certo que a Fazenda Pública pode substituir ou emendar a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos (artigo 2º, § 8º, da Lei 6.830/80), quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada, entre outras, a modificação do sujeito passivo da execução (Súmula 392/STJ) ou da norma legal que, por equívoco, tenha servido de fundamento ao lançamento tributário (Precedente do STJ submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1.045.472/BA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25.11.2009, DJe 18.12.2009).

3. In casu, contudo, não se cuida de correção de equívoco, uma vez que o ato de formalização do crédito tributário sujeito a lançamento por homologação (DCTF), encampado por desnecessário ato administrativo de lançamento (Súmula 436/STJ), precedeu à declaração incidental de inconstitucionalidade formal das normas que alteraram o critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária, quais sejam, os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88.

4. O princípio da imutabilidade do lançamento tributário, insculpido no artigo 145, do CTN, prenuncia que o poder-dever de autotutela da Administração Tributária, consubstanciado na possibilidade de revisão do ato administrativo constitutivo do crédito tributário, somente pode ser exercido nas hipóteses elencadas no artigo 149, do Codex Tributário, e desde que não ultimada a extinção do crédito pelo decurso do prazo decadencial quinquenal, em homenagem ao princípio da proteção à confiança do contribuinte (encartado no artigo 146) e no respeito ao ato jurídico perfeito.

5. O caso sub judice amolda-se no disposto no caput do artigo 144, do CTN ("O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."), uma vez que a autoridade administrativa procedeu ao lançamento do crédito tributário formalizado pelo contribuinte (providência desnecessária por força da Súmula 436/STJ), utilizando-se da base de cálculo estipulada pelos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso, tendo sido expedida a Resolução 49, pelo Senado Federal, em 19.10.1995.

6. Conseqüentemente, tendo em vista a desnecessidade de revisão do lançamento, subsiste a constituição do crédito tributário que teve por base a legislação ulteriormente declarada inconstitucional, exegese que, entretanto, não ilide a inexigibilidade do débito fiscal, encartado no título executivo extrajudicial, na parte referente ao quantum a maior cobrado com espeque na lei expurgada do ordenamento jurídico, o que, inclusive, encontra-se, atualmente, preceituado nos artigos 18 e 19, da Lei 10.522/2002, verbis:

"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 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, e alterações posteriores; (...)

§ 2º Os autos das execuções fiscais dos débitos de que trata este artigo serão arquivados mediante despacho do juiz, ciente o Procurador da Fazenda Nacional, salvo a existência de valor remanescente relativo a débitos legalmente exigíveis. contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004) I - matérias de que trata o art. 18; (...).

§ 5º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)"

7. Assim, ultrapassada a questão da nulidade do ato constitutivo do crédito tributário, remanesce a exigibilidade parcial do valor inscrito na dívida ativa, sem necessidade de emenda ou substituição da CDA (cuja liquidez permanece incólume), máxime tendo em vista que a sentença proferida no âmbito dos embargos à execução, que reconhece o excesso, é título executivo passível, por si só, de ser liquidado para fins de prosseguimento da execução fiscal (artigos 475-B, 475-H, 475-N e 475-I, do CPC).

8. Consectariamente, dispensa-se novo lançamento tributário e, a fortiori, emenda ou substituição da certidão de dívida ativa (CDA).

9. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPCe da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1.115.501/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe 30/11/2010)

(grifos acrescentados)

No caso ora analisado, observa-se que, nos meses em que o PIS apurado pela LC nº7/70 superou aquele calculado sobre o faturamento (Decretos nºs2.445/88 e 2.449/88), a fiscalização compensou esse débito com os créditos apurados em períodos anteriores, conforme afirmado pela própria auditoria, como antes demonstrado.

Entendo que o procedimento adotado pela autoridade fiscal na apuração da certeza e liquidez do crédito está incorreto, isso porque em qualquer parcela de PIS apurada que supere aquele apurado no período de apuração mensal original exige-se a realização de lançamento fiscal de ofício para ser exigido da empresa recorrente, nos termos do art.142 do CTN, desde que esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Essa tem sido a jurisprudência pacífica das turmas do CARF, conforme exemplifica a ementa a seguir transcrita:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/1988 a 28/02/1996

APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE

Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial. **Trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária.**

(Acórdão n.º 3402-006.101, relatoria do Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, sessão de 30 de janeiro de 2019)

(negrito nosso)

Observa-se nos autos que a instância julgadora *a quo* baixou o processo em diligência para que a autoridade fiscal refizesse os cálculos referente ao crédito a ser concedido ao contribuinte, observando apenas os valores pagos pela contribuinte em valor superior ao devido, e abstando-se em proceder com a apropriação destes valores em relação a débitos não declarados em DCTF ou não constituídos por lançamento fiscal.

Embora a DRJ tivesse determinado a realização da referida diligência, deixou de fazer referência ao seu conteúdo no acórdão proferido, não deferindo o crédito adicional reconhecido pela DRF de origem.

Entendo que o referido crédito pode ser reconhecido no julgamento dessa instância de julgamento, não sendo o caso de declaração de nulidade do acórdão recorrido como pleiteia a recorrente, visto que, quando se puder decidir no mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, como ocorre no presente caso, a autoridade julgadora não a pronunciará, nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta, nos termos do § 3º do art.59 do Decreto nº70.235/72, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(negrito nosso)

Dessa forma, o direito creditório adicional apurado pelo recálculo realizado em sede de diligência fiscal deve ser reconhecido por estar em consonância com a legislação anteriormente exposta.

No que concerne a Ufir a ser utilizada, a recorrente afirma que seu crédito não foi atualizado nos termos da decisão judicial transitada em julgado. Alega que, com relação à atualização monetária, a Ufir a ser utilizada como índice de atualização de tributos indevidamente recolhidos, no período de 01/1992 à 12/1995, é mensal e não diária, nos termos do artigo 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91.

A decisão judicial abordou o tema da atualização do crédito nos seguintes termos:

(...). Sobre os créditos, aplica-se o IPC de período de janeiro de 1989 a fevereiro de 1991, o INPC de março a dezembro de 1991, a UFIR de janeiro de 1992 até 31.12.95, após taxa SELIC na forma do art. 39, § 4º, da Lei nº9.250/95. As diferenças apuradas deverão ser corrigidas segundo a orientação da Súmula nº 37 do Egrégio TRF da 4ª Região.

Percebe-se que na decisão judicial não há determinação para utilização de UFIR mensal ou diária. Assim, constando apenas a determinação que se utilize a UFIR no período de 01/1992 a 12/1995, sem especificação de qual (diária ou mensal), cabe à autoridade fiscal utilizar-se dos índices e critérios prescritos na legislação vigente à época.

Observa-se nos autos que o auditor seguiu os seguintes parâmetros, conforme determinado na decisão judicial: com base nos índices da BTN de 02/1989 a 01/1991; INPC de 02/1991 a 12/1991; UFIR, de 01/1992 a 31/12/1995, incidindo ainda os expurgos contidos na Súmula n.º 37 do Tribunal Regional Federal da 4ª Região. A partir de 01 de janeiro de 1996, foi aplicada a taxa SELIC, consoante dispõe o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei n.º 9.250/95.

Com relação a indexação pela UFIR, a auditoria explica o motivo da divergência dos cálculos efetuados pela empresa e afirma que nos seus cálculos foram aplicados aos cálculos a Ufir diária e a mensal, de acordo com o período a que se refere o crédito e legislação aplicável ao período, como se pode conferir no seguinte trecho:

Na coluna "F" do demonstrativo do autor (VALOR DA RESTITUIÇÃO ATUALIZADO ATÉ DEZEMBRO DE 1995) o contribuinte atualizou o saldo do DARF até 31/12/1995, no entanto, na aplicação da UFIR, o autor não utiliza a data (dia/mês/trimestre) do efetivo pagamento, conforme legislação aplicável: aplicação do índice UFIR de acordo com a decisão judicial dos autos e dispositivos legais estabelecidos pela UFIR diária (a partir de 01/01/1992 até 28/08/1994, parágrafo 3º do artigo 66 da Lei n.º 8.383, de 30/12/1991), UFIR mensal (a partir de 29/08/1994 até 31/12/1994, artigo 37 da MP n.º 596, de 29/08/1994, convertida na Lei n.º 9.069/95) e UFIR trimestral (a partir de 01/01/1995 a 31/12/1995, art. 98 da Lei n.º 8.981/95). Fator de correção medido pela variação monetária a partir do índice UFIR estabelecido segundo data de recolhimento do tributo até a conversão de UFIR em 01/01/1996 (R\$0,8287).

Depreende-se desse trecho, que a auditoria aplicou a UFIR mensal a partir de 29/08/1994, não havendo, portanto, controvérsia sobre esse período nos autos.

Com relação ao período anterior a 29/08/1994, a legislação aplicável à época era o parágrafo 3º do artigo 66 da Lei n.º 8.383, de 30/12/1991, *in verbis*:

Art. 53. Os tributos e contribuições relacionados a seguir serão convertidos em quantidade de UFIR diária pelo valor desta:

[...]

IV – contribuições para o Finsocial, PIS/Pasep e sobre o açúcar e o álcool, no primeiro dia do mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores;

[...]

Art. 66 Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, 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 períodos subsequentes:

[...]

§3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigidos monetariamente com base na variação da Ufir.

No período de 01/01/1992 até 28/08/1994, a UFIR aplicável é a diária, isso porque a legislação determinava que o tributo apurado no mês seria convertido em Ufir pelo índice diário do primeiro dia do mês seguinte e reconvertido em moeda pela Ufir do dia do pagamento até o dia 20 desse mesmo mês.

No caso de restituição, da mesma forma, bastaria que se convertesse o valor à Ufir do dia do pagamento, de forma que, assim, o contribuinte receberia, em Ufir, exatamente o mesmo valor que teria pago.

Como bem ressaltado pelo Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira¹, em análise da mesma matéria, sobre a impossibilidade de indexação pela UFIR mensal na repetição de indébitos tributários, *adotar a Ufir do mês anterior implicaria a apuração de um valor maior em Ufir, o que não se justifica. Se, para efeito da apuração do valor a pagar a lei não adotou esse critério, exatamente para beneficiar o contribuinte, não faz sentido, na restituição, adotar injustificadamente um critério que prejudique o Fisco.*

Dessa forma, entendo que a indexação no período de 01/01/1992 até 28/08/1994 foi efetuada nos termos da legislação vigente à época, não ensejando qualquer reparo na decisão de piso quanto indexação do crédito pela UFIR diária.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o crédito de PIS do contribuinte, apurado em diligência fiscal (e-fls.314 e 315), no montante de R\$ 29.929,49, atualizado em 01/01/96.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo

¹ Acórdão nº3201003.728, da 2ª Câmara /1ª Turma Ordinária, sessão de 24 de maio de 2018.

Fl. 12 do Acórdão n.º 3402-007.947 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.000230/2009-47