



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.008589/00-25
ACÓRDÃO	3202-002.114 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA PARANAENSE DE ENERGIA - COPEL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 16/11/2000

DECADÊNCIA DO DIREITO DE GLOSAR CRÉDITOS EM PEDIDO DE RESSARCIMENTO. IMPROCEDÊNCIA. ENTENDIMENTO DECORRENTE DA SÚMULA CARF Nº 159.

O prazo decadencial do direito de efetuar o lançamento tributário não abrange a atividade realizada pelo Fisco na apreciação de Pedido de Ressarcimento, não constituindo a glosa de créditos um lançamento de ofício da autoridade tributária.

Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições. Súmula Carf nº 159.

DECRETOS-LEIS Nºs 2.445 E 2449, AMBOS DE 1988. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. PASEP. RECÁLCULO. CRITÉRIOS.

Para se dar cumprimento tanto ao pedido formulado pela contribuinte quanto aos contornos da decisão judicial que reconheceu o a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, todos os débitos de Pasep e todos os pagamentos envolvidos devem ser considerados no recálculo a ser realizado com vistas à apuração de valores passíveis de cobrança ou de restituição.

RECÁLCULO. PRAZOS DAS OBRIGAÇÕES.

Se, no recálculo da contribuição, todos os prazos fixados pela legislação foram observados e se, além disso, todas as alocações (de pagamentos a débitos apurados) foram corretamente realizadas pela RFB, não há que se falar em prejuízos ou necessidade de diligências para ajuste dos cálculos.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de diligência cuja realização revela-se prescindível para o deslinde da questão. A diligência é indeferida, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, por se tratar de medida absolutamente prescindível, já que constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 26 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório da decisão recorrida, que passo a reproduzir:

Trata o presente processo de pedido de restituição da contribuição ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - Pasep, fl. 02, protocolizado pela interessada em 16/11/2000, em relação aos pagamentos realizados no período de 01/08/1988 a 19/07/1995, nos termos dos demonstrativos de fls. 06/07, efetuados na vigência dos Decretos-leis nºs 2.445, de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988, cuja execução foi suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 49, de 09 de outubro de 1995, em face de decisão do Supremo Tribunal Federal (STF).

Às fls. 03/05, encontram-se as razões do pedido, o qual, conforme expresso à fl. 02, atinge o valor de R\$ 130.249.330,15 (cento e trinta milhões, duzentos e quarenta e nove mil, trezentos e trinta reais e quinze centavos), em 16/11/2000.

Após o competente registro no 1º Cartório de Registro de Títulos e Documentos da Comarca de Curitiba/PR (nº 851394, de 10/10/2000), foi encaminhada ao Procurador-Chefe da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Estado do Paraná, a petição denominada “Interpelação Interruptiva de Prescrição”, cópia às fls. 11/16, com o objetivo de, extrajudicialmente, comunicar a intenção de pleitear a restituição/compensação de valores recolhidos a maior a título de Pasep em razão do atendimento das determinações dos inconstitucionais Decretos-leis nos. 2.445 e 2.449, ambos de 1988, interrompendo, assim, a contagem dos prazos de prescrição relativamente ao respectivo direito.

Ao analisar o pedido, o DRF/CTA/Sesit - Serviço de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Curitiba/PR, decidiu indeferi-lo, tendo a contribuinte sido cientificada em 08/02/2001 (fls. 17/19).

Tempestivamente, em 20/02/2001, a interessada, por intermédio de procurador legalmente habilitado (procurações às fls. 10/11 e 20), apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 22/30, cujas razões são sintetizadas a seguir.

Inicialmente, amparada no disposto no art. 150, §§ 1º e 4º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), alega que a contribuição ao Pasep é lançada por homologação e que o prazo extintivo para que a Fazenda constitua o respectivo crédito é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Nesse diapasão, afirma que somente após transcorridos cinco anos do fato gerador, quando então pode ser considerado definitivamente extinto o crédito, é que o prazo prescricional para a restituição de valores recolhidos indevidamente ou a maior que o devido tem o seu termo inicial (transcreve jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça).

Ainda em relação à prescrição, alega que a homologação tácita não se dá no prazo de cinco anos, mas, atendendo ao disposto no art. 150, § 4º do CTN, em 10 anos, uma vez que existe legislação específica a respeito (art. 3º do Decreto-lei nº 2.052, de 03 de agosto de 1983). Ressalta, inclusive, que a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, no art. 45, também dispõe sobre o prazo de dez anos.

Assim, por ter havido homologação tácita, entende que o prazo para pleitear a restituição de valores recolhidos a maior ou indevidamente a título de Pasep deve ser de quinze anos, contados da ocorrência do fato gerador (dez anos para a constituição do crédito, acrescidos de cinco anos relativos ao prazo prescricional para se pleitear a restituição).

Prossegue, afirmando que, ainda que se admita que o prazo deva ser de cinco anos, a prescrição somente ocorreria em 10/10/2000, uma vez que o efeito das declarações de inconstitucionalidade dos aludidos decretos-leis somente foi estendido a todos a partir da publicação da Resolução do Senado Federal, o que

ocorreu em 10/10/1995. Afirma, no entanto, que a prescrição, ainda assim, não teria ocorrido, pois teria sido interrompida por meio de remédio jurídico eficaz, isto é, em face da protocolização, em 09/10/2000, de “Medida Cautelar de Protesto Interruptivo de Prescrição” (com fulcro nos arts. 172, II, do Código Civil Brasileiro – Lei nº 3071, de 01 de janeiro de 1916; 867 e seguintes do Código de Processo Civil Brasileiro – Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – e 174, parágrafo único, II, do Código Tributário Nacional – cita e transcreve jurisprudência acerca da validade do protesto judicial como medida interruptiva do prazo prescricional).

Ao final, requer o deferimento do pedido de restituição.

Em 28/03/2001, após análise das razões de inconformidade, a DRJ em Curitiba, por meio da Decisão nº 236, manteve, em razão da decadência, o indeferimento do pleito (fls. 32/38).

Cientificada, a contribuinte ingressou com recurso voluntário dirigido ao então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (fls. 41/53).

Em sessão de 16/10/2002, o Segundo Conselho de Contribuinte, por meio do Acórdão nº 201-76.480, decidiu, por maioria de votos, dar provimento ao recurso (fls. 160/170).

Cientificada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) ingressou, em 05/10/2004, com recurso especial dirigido à Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (fls. 172/181). A contribuinte, por sua vez, ingressou com suas contrarrazões às fls. 187/195.

Em sessão de 23/01/2006, a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, decidiu, por maioria, dar provimento ao recurso especial interposto pela PGFN (fls. 206/212).

A contribuinte interpôs embargos de declaração (fls. 215/218) em 13/03/2006 (fl. 214).

Consoante despacho de fls. 243/244, aludidos embargos foram rejeitados.

Cientificada, a contribuinte informa haver ingressado, perante a Justiça Federal, com ação anulatória em razão da decisão administrativa que denegou a restituição pleiteada (fls. 253/266).

De acordo com os documentos de fls. 267/287, referida ação foi julgada procedente, tendo transitado em julgado em 25/08/2014.

Em decorrência da existência de decisão judicial definitiva, o CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio de sua Câmara Superior de Recursos Fiscais, proferiu novo acórdão (nº 9303-004.158) em sessão de 09/06/2016, negando o recurso especial da PGFN e reconhecendo o direito à restituição da diferença apurada entre o Pasep devido e recolhido no período pleiteado (fls. 288/292).

Encaminhado para a DRF em Curitiba (fl. 297), foram efetuados os cálculos pertinentes (fls. 515/688) e, em decorrência, foi elaborado o despacho decisório de fls. 693/718, que reconheceu a existência de direito creditório no montante de R\$ 25.129.440,98 (em valores de 16/11/2000), a ser acrescido de juros Selic até a data da efetiva restituição. Ao mesmo tempo, em razão do valor pedido suplantar o valor reconhecido, foi indeferido o montante correspondente à diferença, ou seja, R\$ 105.119.889,17. Desse despacho a contribuinte foi cientificada em 15/02/2018 (fl. 722).

Em 16/03/2018 (fl. 725), a contribuinte ingressou com a manifestação de fls. 778/794, cujo teor será a seguir sintetizado.

Primeiramente, após breve relato dos fatos, sustenta a ilegalidade da metodologia adotada pela RFB para apuração e glosa dos créditos de Pasep.

Salienta que com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, “são indevidos os recolhimentos feitos pela Requerente a título de Pasep com base nos inconstitucionais Decretos-Leis mencionados, naquilo que excederam o valor do tributo calculado com base na LC nº 7/70.” Diz que o Pasep deve seguir a mesma sistemática do PIS.

Sustenta que, ao invés de vincular cada pagamento realizado aos débitos apurados nos respectivos meses conforme as LCs 07/70 e 08/70, e “congelar” os eventuais saldos credores observados em cada mês para realizar a atualização monetária do indébito a partir da data do pagamento indevido, o Auditor-Fiscal alocou os valores excedentes à quitação da Contribuição apurada nos períodos subsequentes, até a quitação dos débitos.

Critica o procedimento adotado e diz que ao assim agir, a fiscalização deixou de aplicar a devida atualização monetária a cada indébito.

Cita como exemplo o débito de março de 1991 e diz que o único procedimento aceitável para a alocação dos pagamentos aos valores de Pasep devidos conforme a semestralidade seria manter a vinculação dos DARF aos seus respectivos períodos de apuração, aplicar a base de cálculo do sexto mês anterior ao do fato gerador e congelar eventual saldo credor de recolhimento de cada mês, para atualizá-lo da data do pagamento até a data de sua efetiva restituição.

Pede, em decorrência, a realização de diligência para reformulação dos cálculos.

No ponto seguinte, defende a impossibilidade de cobrança de débitos de Pasep sem lançamento formal.

Afirma que por razões alheias a sua vontade, efetuou pagamentos a menor em determinados períodos, já que com a declaração de inconstitucionalidade dos decretos-leis mencionados, houve um ajuste nas bases de cálculo em razão da semestralidade. Entende, assim, que a RFB, ao analisar o seu pedido, jamais poderia ter abatido dos saldos credores apurados, os saldos devedores de outros períodos, sem que ocorresse a instauração de um regular processo administrativo

fiscal. Insiste que a exigência dessas diferenças deveria ser precedida de auto de infração, sob pena de se violar os princípios da ampla defesa e do devido processo legal. Discorre, inclusive, sobre a decadência do direito e ressalta que os contribuintes não podem ser prejudicados ou ter seus direitos violados por inércia do Fisco. Ampara-se em jurisprudência administrativa.

Ao final, a contribuinte ressalta a necessidade de diligência para a reformulação da apuração. Pede, ainda, o reconhecimento da decadência em relação à apuração de débitos em qualquer um dos meses que constituem o objeto do pedido (12/1990 a 07/1995).

Em 02/03/2022, consoante despacho de fl. 1.018, o processo foi enviado para esta DRJ -09, em Curitiba, para análise e julgamento.

É o relatório.

A 3ª Turma da DRJ09, analisando as razões de defesa, rejeitou o pedido de diligência e a preliminar de decadência, acolhendo em parte as demais razões para, ao final, reconhecer o direito creditório adicional de R\$ 3.049.949,58 (em valores de 16/11/2000), a ser restituído à contribuinte, nos termos da legislação de regência, em Acórdão assim ementado:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 16/11/2000

DECRETOS-LEIS NºS 2.445 E 2449, AMBOS DE 1988. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. PASEP. RECÁLCULO. CRITÉRIOS.

Para se dar cumprimento tanto ao pedido formulado pela contribuinte quanto aos contornos da decisão judicial que reconheceu o a inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, todos os débitos de Pasep e todos os pagamentos envolvidos devem ser considerados no recálculo a ser realizado com vistas à apuração de valores passíveis de cobrança ou de restituição.

RECÁLCULO. PRAZOS DAS OBRIGAÇÕES.

Se, no recálculo da contribuição, todos os prazos fixados pela legislação foram observados e se, além disso, todas as alocações (de pagamentos a débitos apurados) foram corretamente realizadas pela RFB, não há que se falar em prejuízos ou necessidade de diligências para ajuste dos cálculos.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de diligência cuja realização revela-se prescindível para o deslinde da questão.

ERROS MATERIAIS. CORREÇÃO.

Os erros materiais constatados quando da revisão dos cálculos efetuados por ocasião do levantamento dos créditos pleiteados pela contribuinte são passíveis de correção.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório
Reconhecido em Parte

Inconformada, a então recorrente apresentou recurso voluntário a este Conselho, em que pugna, em síntese, o que se segue:

- 1) Seja determinada a baixa do processo em diligência, para que seja reformulada a apuração dos saldos de pagamento a maior relativos às competências de maio e junho de 1991;
- 2) Seja declarada a ilegalidade do “abatimento de ofício” dos saldos de pagamento a menor (R\$14.541.057,34 calculados pelo auditor fiscal; e R\$ 11.565.398,55 calculados pela DRJ) realizado contra dos saldos de pagamento a maior (R\$ 39.670.498,32) reconhecidos em favor da Recorrente no presente Pedido de Restituição;
- 3) Subsidiariamente ao pedido “2”, caso entenda-se pelo direito de o Fisco compensar de ofício os saldos de pagamento a menor dos saldos de pagamento a menor decorrentes da reapuração das contribuições ao PASEP da Recorrente, que esta compensação considere apenas os pagamentos a menor apurados nas competências abrangidas pelo presente Pedido de Restituição, que, segundo decisão definitiva da CSRF no acórdão nº acórdão nº 9303-004.158, compreende o período de 16/11/1990 a 19/07/1995.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

Aduz a recorrente que a DRJ convalidou a metodologia utilizada pela fiscalização para apurar os saldos de pagamento a maior e de pagamento a menor da contribuição ao PASEP relativos às competências abrangidas pelo Pedido de Restituição, salvo em relação a determinados erros materiais que culminaram no reconhecimento de um crédito adicional à Cia.

Defende que há equívoco no cálculo realizado pela RFB em relação ao cálculo dos Períodos de Apuração de maio e junho de 1991, competências que compuseram o saldo total de pagamentos a maior reconhecido em favor da Recorrente.

Ademais, sustenta que a legislação autorizou que a contribuição ao PASEP devida nos meses de maio e junho de 1991 fossem quitados em até 12 (doze) parcelas sucessivas, corrigidas pela Taxa Referencial Diária - TRD até o dia anterior ao do efetivo pagamento. O pagamento da primeira parcela equivalia, à época, a pedido de parcelamento do tributo devido nessas competências, que considerar-se-ia automaticamente deferido.

Portanto, a Recorrente entende que em razão do pagamento parcelado, caberia ao Fisco reapurar o PASEP devido nos meses de maio e junho de 1991 (desta feita conforme disposições da LC 08/70) e alocar os DARFs de pagamento das respectivas parcelas, considerando, para fins de apuração de eventual pagamento a maior, a amortização do valor principal do tributo e acréscimos legais (TRD/correção monetária) relativa a cada parcela. E de fato assim o Fisco o fez, porém com incorreções quanto à correta amortização dos valores pagos em DARF ao principal (isto é, o tributo sem acréscimo legais) de cada parcela mensal.

Isso porque no entendimento da Recorrente, caberia ao Fisco alocar o DARF relativo à parcela nº 01/12 do PA maio/1991 observando os valores que foram pagos a título de principal e acréscimos legais previstos no documento de arrecadação, como segue abaixo:

Valor total devido	Valor Parcela	Valor amortizado (principal)	Saldo amort. principal
44.109.440,75	7.537.037,90	6.833.863,00	- 37.275.577,75

No entanto, como se verifica às fls. 562, é possível notar que a RFB amortizou um valor inferior a título de principal em relação à parcela nº 1/12 do PA maio/1991:

Débito Apurado	Principal
Cód. Receita	
Valor Original	44.109.440,75
Valor Atualizado	44.109.440,75
Acréscimos	
Valor Amortizado	6.652.868,15
Saldo	37.456.572,60

Ou seja, o Fisco alocou o pagamento do o DARF relativo à parcela nº 01/12 do PA maio/1991 da seguinte forma:

Valor devido	Valor Parcela	Valor amortizado (principal)	Saldo amort. principal
44.109.440,75	7.537.037,90	6.652.868,15	-37.456.572,60

Ocorre que não há qualquer justificativa para amortizar como principal apenas Cr\$ 6.652.868,15, já que no DARF a relativo à parcela n 01/12 consta que foram recolhidos Cr\$ 6.833.863,98 a este título.

Nesse sentido, a recorrente reitera que esse erro foi sucessivamente cometido pela RFB na alocação dos DARFs relativos às parcelas dos Períodos de Apuração maio/1991 e junho/1991, como pode ser verificado pela simples confrontação dos extratos de amortização (fls. 545/679) e dos DARFs das parcelas (fls. 111/130). Isso porque o referido equívoco acabou reduzindo indevidamente parte do saldo de pagamento a maior que deve ser reconhecido em

favor da Recorrente, já que, por dedução lógica, é fato que uma redução indevida no principal a ser amortizado acaba por “postergar” o reconhecimento do pagamento a maior relativo a estas competências.

Para a recorrente, isso fica evidenciado nos demonstrativos abaixo relativos ao PA maio/1991:

RFB								
Mês fat.	PA	Parcela/ Vencimento	Data pgto.	Valor devido	Valor Parcela	Valor amortizado (principal)	Saldo amort. principal	Saldo Pgto a maior
nov/90	mai/91	Parcela 1 30/08/91	30/08/1991	44.109.440,75	7.537.037,90	6.652.868,15	-37.456.572,60	-
nov/90	mai/91	Parcela 2 30/09/91	31/08/1991	37.456.572,60	8.282.216,63	5.913.153,00	-31.543.419,60	-
nov/90	mai/91	Parcela 3 30/10/91	31/10/1991	31.543.419,60	10.512.783,20	5.718.440,29	-25.824.979,31	-
nov/90	mai/91	Parcela 4 30/11/91	29/11/1991	25.824.979,31	13.646.318,51	5.693.318,12	-20.131.661,19	-
nov/90	mai/91	Parcela 5 30/12/91	30/12/1991	20.131.661,19	6.833.863,00	2.325.233,03	-17.806.428,16	-
nov/90	mai/91	Parcela 5 30/12/91 complemento	26/08/1993	17.806.428,16	1.131.635,21	4.224.893,81	-13.581.534,35	-
nov/90	mai/91	Parcela 6 30/01/92	31/01/1992	13.581.534,35	22.063.372,71	6.389.219,60	- 7.192.314,75	-
nov/90	mai/91	Parcela 7 30/02/92	28/02/1992	7.192.314,75	27.652.550,79	6.322.771,80	- 869.542,95	-
nov/90	mai/91	Parcela 8 30/03/92	31/03/1992	869.542,95	33.970.932,40	869.542,95	-	33.101.389,45
nov/90	mai/91	Parcela 9 30/04/92	30/04/1992	-	40.858.114,13	-	-	40.858.114,13
nov/90	mai/91	Parcela 10 30/05/92	29/05/1992	-	50.015.141,51	-	-	50.015.141,51
nov/90	mai/91	Parcela 11 30/06/92	30/06/1992	-	61.518.171,87	-	-	61.518.171,87
nov/90	mai/91	Parcela 12 30/07/92	31/07/1992	-	75.321.094,33	-	-	75.321.094,33
TOTAL								260.813.911,29

COPEL								
Mês fat.	PA	Parcela/ Vencimento	Data pgto.	Valor total devido	Valor Parcela	Valor amortizado (principal)	Saldo amort. principal	Saldo Pgto a maior
nov/90	mai/91	Parcela 1 30/08/91	30/08/1991	44.109.440,75	7.537.037,90	6.833.863,00	- 37.275.577,75	-
nov/90	mai/91	Parcela 2 30/09/91	31/08/1991	37.275.577,75	8.282.216,63	6.833.863,00	- 30.441.714,75	-
nov/90	mai/91	Parcela 3 30/10/91	31/10/1991	30.441.714,75	10.512.783,20	6.833.863,00	- 23.607.851,75	-
nov/90	mai/91	Parcela 4 30/11/91	29/11/1991	23.607.851,75	13.646.318,51	6.833.863,00	- 16.773.988,75	-
nov/90	mai/91	Parcela 5 30/12/91	30/12/1991	16.773.988,75	6.833.863,00	6.833.863,00	- 9.940.125,75	-
nov/90	mai/91	Parcela 5 30/12/91 complemento	26/08/1993	9.940.125,75	1.131.635,21	-	- 9.940.125,75	-
nov/90	mai/91	Parcela 6 30/01/92	31/01/1992	9.940.125,75	22.063.372,71	6.833.863,00	- 3.106.262,75	-
nov/90	mai/91	Parcela 7 30/02/92	28/02/1992	3.106.262,75	27.652.550,79	6.833.863,00	3.106.262,75	24.546.288,04
nov/90	mai/91	Parcela 8 30/03/92	31/03/1992	-	33.970.932,40	-	-	33.970.932,40
nov/90	mai/91	Parcela 9 30/04/92	30/04/1992	-	40.858.114,13	-	-	40.858.114,13
nov/90	mai/91	Parcela 10 30/05/92	29/05/1992	-	50.015.141,51	-	-	50.015.141,51
nov/90	mai/91	Parcela 11 30/06/92	30/06/1992	-	61.518.171,87	-	-	61.518.171,87
nov/90	mai/91	Parcela 12 30/07/92	31/07/1992	-	75.321.094,33	-	-	75.321.094,33
TOTAL								286.229.742,28

Diante dessas considerações, a recorrente reitera o pedido de diligência para que a RFB corrija as alocações de pagamentos das parcelas referentes aos Períodos de Apuração maio e junho de 1991.

No entanto, como bem detalhado pela DRJ, verifica-se que a recorrente chegou ao montante de R\$ 130.248.330,15, levando em conta a existência de créditos decorrentes de pagamentos efetuados a maior de 01/08/1988 a 19/07/1995 (o valor obtido, é importante ressaltar, levou em conta saldos de pagamentos e saldos de débitos apurados após o recálculo). Assim, verifica-se que a decisão final a respeito do pedido, no entanto, ressaltou a viabilidade de restituição em relação apenas aos pagamentos efetuados a partir de 16/11/1990. Se somarmos, sem maiores questionamentos, os valores atualizados até 16/11/2000 que constam da planilha que indica o crédito de R\$ 130.248.330,15, já nos depararíamos com uma relevante redução de ao menos R\$ 31.000.000,00 no valor pedido.

Além disso, outra questão que chama a atenção, e que influenciou de modo importante os cálculos efetuados, está ligada ao fato de a recorrente ter vinculado, em suas planilhas, débitos de um período de apuração com pagamentos efetuados no decorrer do mesmo período de apuração (débito de 12/1990, por exemplo, com um pagamento efetuado em 05/12/1990, quando o vencimento só ocorreria em 07/01/1991 e havia pagamento em 07/01/1991). Tal procedimento, que ocorreu repetidas vezes, gerou a necessidade de correção por parte da DRF quando da verificação realizada e quanto a isso, é válido ressaltar, não houve qualquer contestação.

Ademais, a DRF ressalta que um dos DARF indicados (R\$ 548.043,28, de 10/02/1995) não foi localizado nos sistemas de controle da RFB e que a contribuinte também não apresentou cópia para confirmação. Em decorrência, tal pagamento não foi considerado no levantamento e a contribuinte, ciente de tal procedimento, não o questionou.

Isso porque as bases de cálculo consideradas levaram em conta o sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. Todas as bases, segundo a DRF, foram extraídas dos documentos apresentados pela contribuinte e, em regra, estão de acordo com as que constaram das DIPJ transmitidas. A única observação diz respeito ao mês de agosto de 1992, mês em que a contribuinte indicou uma base de cálculo de Cr\$ 44.197.000.000,00, mas que, segundo a DIPJ, o correto seria Cr\$ 66.197.000.000,00, valor que foi considerado nos levantamentos fiscais e não foi questionado pela contribuinte.

Dessa forma, todos os saldos de débitos e de créditos foram atualizados até 16/11/2000, O valor pago a maior foi calculado em R\$ 39.670.498,32. O valor pago a menor foi calculado em R\$ 14.541.057,34. A diferença, ou seja, R\$ 25.129.440,98 (em 16/11/2000), foi objeto de reconhecimento, a ser pago, obviamente, nos termos da legislação de regência.

Ocorre que, no entender da recorrente, quando da realização do procedimento, a DRF, após a adequação das bases de cálculo e alíquotas, efetuou a compensação de ofício dos saldos de pagamento quando, ao seu ver, esses saldos deveriam ser atualizados até 16/11/2000, data do pedido. Tal conclusão, como é possível constatar, foi extraída da leitura dos itens 105 e 106 do despacho decisório, acima transcritos. A interpretação da contribuinte acerca do texto contido nos itens 105 e 106 do despacho decisório, no entanto, é equivocada.

Ou seja, de acordo com a fiscalização, não há qualquer informação acerca da compensação de ofício de saldos de pagamentos. Há, apenas, a informação de que alguns pagamentos foram vinculados aos respectivos débitos e que alguns pagamentos, que não foram alocados, fariam parte do saldo pago a maior, obviamente, atualizado em 16/11/2000.

Dessa forma, verifica-se que a DRJ analisou os demonstrativos de cálculos elaborados pela RFB para desvendar a forma como os saldos de pagamentos foram considerados. Assim, no demonstrativo de fls. 515/520, foram listados todos os pagamentos identificados e suas respectivas vinculações. Já, no demonstrativo de fls. 522/527, foram listadas todas as bases de cálculo e todos os valores devidos de Pasep no período. As vinculações pertinentes, constam do demonstrativo de fls. 528/544. Já, às fls. 545/679, verifica-se o demonstrativo de amortizações, que indica todas as imputações realizadas.

Portanto, após a apuração dos débitos e a alocação de todos os pagamentos identificados como vinculados, foram apurados saldos de pagamentos e saldos de débitos (o mesmo procedimento, aliás, adotado pela contribuinte quando da elaboração da planilha de fls. 06/07). Esses valores, conforme planilhas de fls. 680/687, foram atualizados até 16/11/2000, sendo respeitada, portanto, a data em que o pedido de restituição foi realizado. Vejamos:

Esses valores, conforme planilhas de fls. 680/687, foram atualizados até 16/11/2000, sendo respeitada, portanto, a data em que o pedido de restituição foi realizado.

- a) Saldos de débitos (R\$ 6.496.963,46 de Pasep + R\$ 8.044.093,80 de juros = R\$ 14.541.057,26 em 16/11/2000).
- b) Saldos de Pagamentos (valor atualizado até 16/11/2000 = R\$ 39.670.498,32).

Ademais, como bem detalhado pela DRJ “todas essas informações, todos esses cálculos e demonstrativos, constam dos autos. Assim, é de se presumir, portanto, que tudo isso já seja do conhecimento da recorrente. No entanto, como, em sua manifestação, a contribuinte sinaliza uma compreensão equivocada do procedimento, já que entende que todos os saldos de pagamentos foram imputados aos débitos seguintes sem atualização, o objetivo de se discorrer sobre cada uma das etapas do procedimento não foi outro senão o de deixar claro que não houve esse aproveitamento indevido de saldos. Todos os saldos de pagamento, todos os pagamentos não aproveitados e todos os saldos de débitos que foram apurados foram reunidos e atualizados até 16/11/2000, quando então houve um encontro de contas com vistas à apuração de eventuais valores passíveis de cobrança ou restituição (mesmo procedimento, repita-se, adotado pela contribuinte na elaboração da planilha de fls. 06/07)”.

No entanto, para demonstrar o equívoco que entende existir no procedimento, a recorrente exemplifica com o mês de março de 1991. Diz que a base de cálculo utilizada originalmente nesse mês era de Cr\$ 13.463.764.110,00 e que o débito então apurado foi de Cr\$ 104.818.654,09, com vencimento em 05/06/1991.

Por outro lado, conforme demonstrativos que constam dos autos e, também, do presente acórdão, com o recálculo pleiteado o débito de março de 1991, cujo vencimento foi mantido em 05/06/1991, foi reduzido para Cr\$ 30.644.967,54. Alocando-se o pagamento de Cr\$ 104.818.654,09 ao novo débito apurado, verificou-se que ele acabou sendo quitado e que remanesceu um saldo de pagamento de Cr\$ 74.173.686,55 (em 05/06/1991). Esse saldo não foi utilizado e, como é possível verificar no demonstrativo de saldos de pagamentos de fl. 680, ele acabou sendo atualizado até 16/11/2000 para R\$ 683.543,47, quando então foi acrescido ao montante reconhecido que serviu para o encontro de contas efetivado na mesma data.

Isso porque a DRJ concluiu que os saldos de pagamentos nos valores de Cr\$ 27.473.383,47, Cr\$ 45.761.349,21 e Cr\$ 74.173.686,55, por exemplo, foram atualizados pela contribuinte até 11/2000 para R\$ 277.274,41, R\$ 439.812,06 e R\$ 668.271,69. No entanto, nos cálculos efetuados pela DRF, esses valores chegaram a R\$ 283.623,28, R\$ 449.881,09 e R\$ 683.543,47 (fl. 680). Ou seja, os valores obtidos pela contribuinte são inferiores aos que foram obtidos pela DRF. Comparando os valores fica fácil constatar que, se houve algum equívoco, o que não consta que tenha ocorrido, houve claro benefício para a contribuinte, e não o contrário.

Assim, verifica-se que o procedimento realizado, como já ressaltado, atendeu justamente ao defendido pela contribuinte. Todos os débitos ajustados em razão da declaração de

inconstitucionalidade dos decretos-leis já mencionados, continuaram com os pagamentos que já haviam sido originalmente vinculados a eles, sendo que os saldos tanto dos débitos quanto dos pagamentos foram atualizados até 16/11/2000 para fins de encontro de contas e apuração de eventuais direitos ou de cobrança ou de restituição. O mesmo ocorreu com os pagamentos que apesar de originalmente vinculados acabaram não sendo utilizados em razão da redução de valor de parte dos débitos, ou seja, a sua atualização também ocorreu até 16/11/2000, para fins de encontro de contas.

Dessa forma, entende-se desnecessária qualquer diligência para novo ajuste nos cálculos, tendo em vista a ausência de inconsistências acerca da metodologia adotada durante o procedimento fiscal. Isso porque a diligência é indeferida, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, por se tratar de medida absolutamente prescindível, já que constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento.

Além disso, a recorrente afirma em suas razões recursais a ilegalidade do “abatimento de ofício” dos saldos de pagamento a menor (R\$14.541.057,34 calculado pelo auditor fiscal, e R\$ 11.565.398,55 calculada pela DRJ) realizado contra dos saldos de pagamento a maior (R\$ 39.670.498,32) reconhecidos no presente Pedido de Restituição. Seja porque os débitos de Original pagamento a menor já se encontram extintos por decadência, seja porque a constituição desses débitos só poderia ser realizada via lançamento de ofício, e não via abatimento de ofício dos saldos de pagamento a maior reconhecidas pela RFB no âmbito do presente Pedido de Restituição. Subsidiariamente pede a ilegalidade do “abatimento de ofício” de débitos de pagamento a menor relativos a competências posteriores ao Período de Apuração 07/1995.

No entanto, o raciocínio ora defendido seria válido se aqui fosse apreciado um Auto de Infração ou qualquer meio de lançamento do crédito tributário, conforme previsto no art. 173, I ou 150, §4º do CTN.

Entretanto, não se está realizando lançamento. Não se pode confundir a apreciação de um pedido do contribuinte com a atividade de lançamento previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Admitir tal posicionamento acabaria por criar um novo prazo para apreciação do crédito, inclusive das Declarações de Compensação, não previsto na legislação em vigor.

Isso porque a recorrente afirma que o valor originalmente apurado como devido nesse período foi de Cr\$ 20.870.320,89, mas que, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, o valor devido foi ajustado para Cr\$ 100.990.900,89. Insiste que a diferença, que foi apurada por razões alheias à sua vontade, teria que ser objeto de lançamento formal e que, como isso não ocorreu, tal exigência já estaria inclusive decaída (curiosamente, e como já ressaltado, na planilha de fls. 06/07, a contribuinte apurou saldos de débitos e deduziu os valores correspondentes dos créditos pleiteados, sem qualquer preocupação com prazos ou lançamentos).

Como sabido, trata-se de reclamação recorrente dos contribuintes que têm os seus débitos de Pasep (ou de PIS) recalculados em decorrência da declaração de inconstitucionalidade dos decretos-leis já mencionados. Exigem, em regra, a manutenção dos bônus do recálculo (inconstitucionalidade dos decretos-leis, direito à compensação, índices de correção específicos, devolução de valores pagos a maior, dentre outros) mas, também em regra, refutam todos os ônus desse mesmo recálculo. Ou seja, da mesma forma que para a recorrente, a apuração de diferenças na apuração de débitos do Pasep, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos decretos-leis em questão, também ocorreu por razões alheias à vontade da Fazenda.

No entanto, os efeitos da declaração de inconstitucionalidade não podem ser aplicados parcialmente, ou seja, apenas no que interessa aos contribuintes. Sejam eles positivos ou negativos, ou seja, sejam eles favoráveis ou não ao contribuinte ou à Fazenda, eles devem ser integralmente observados. Nessa linha, se em decorrência do ajuste das bases de cálculo, do recálculo das contribuições e das imputações de pagamentos, foram apurados saldos de pagamentos, pagamentos não utilizados ou mesmo saldos de débitos, todos esses valores devem ser atualizados e, posteriormente, repetidos ou cobrados.

Por outro lado, a recorrente menciona a existência de decisão administrativa que ressalta a impossibilidade de compensação de ofício de créditos com débitos não lançados. No presente caso, no entanto, como tanto na apuração dos débitos quanto na apuração dos créditos seguiu-se uma mesma rotina de procedimentos, respeitando-se os efeitos da declaração de inconstitucionalidade dos decretos-leis, não se vislumbra outra possibilidade que não a de manter a linha de raciocínio adotada pela DRJ.

Foi nesse sentido inclusive que se sumulou o entendimento da desnecessidade de lançamento para a glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições:

“Súmula CARF nº 159: Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições.”

Entre os precedentes para edição da súmula, traz-se a exame o Acórdão nº 3403-003.591, inclusive com recortes da discussão para melhor entendimento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004 DECADÊNCIA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NÃO APLICAÇÃO.

O pedido de ressarcimento faz com que a Administração seja obrigada, ao analisá-lo, revisar toda a apuração da Contribuição realizada pela Recorrente, não havendo que se falar em decadência e muito menos na necessidade de lançamento de ofício, vez que a Administração apenas apurou que o valor levantado pela Recorrente encontrava-se incorreto.

[...]

“A Recorrente desenvolve tese no sentido de que tendo em vista que os fatos geradores do crédito se refere ao período compreendido entre 01 de julho de 2004 a 30 de setembro de 2004, e que na notificação do despacho decisório se deu apenas em 20 de outubro de 2009, teria havido a decadência em relação ao "crédito", sendo, pois, impossível a majoração "indireta" de base de cálculo pela Autoridade Fazendária, que, a seu turno, estaria obrigada a realizar novo lançamento de ofício.

Trata-se de um raciocínio interessante, que possui à primeira vista sustentação teórica e que inclusive foi reconhecido anteriormente pelo anterior Conselho de Contribuintes, nos termos dos julgados que foram trazidos à colação pela Recorrente.

Contudo, em meu pensar, tal raciocínio não resiste a uma análise mais profunda da própria compensação. Apenas para que V. Sas. Tenham a dimensão do quanto alegado pela Recorrente, basta analisar situação em que determinado contribuinte, fiando-se na tese da decadência, dispondo de 5 (cinco) anos para exercitar o seu direito à recuperação do crédito tributário a que faz jus, deixa para fazê-lo apenas no último dia do quarto ano posterior ao fato gerador.

Ora, admitido tal raciocínio, o crédito desse perspicaz contribuinte sequer poderia ser questionado, pois passado um dia da transmissão eletrônica de seu pedido o seu pedido de ressarcimento estaria tacitamente homologado.

Não faz o menor sentido!

No presente caso, o pedido de ressarcimento foi protocolado em 31 de janeiro de 2005, sendo que na análise do pedido de ressarcimento, ou melhor, no cálculo do valor do crédito a que o contribuinte faz jus, o Fisco tem o poder dever de rever todos os valores envolvidos na determinação do crédito da contribuição a ser repetida.

Isso significa dizer que não se trata de majoração de base de cálculo, seja direta ou indireta, e muito menos de que há necessidade de lançamento de ofício para tanto, vez que o crédito da contribuição pleiteada passa justamente pela recomposição da base de cálculo do PIS.

Ora, se o crédito surge da contraposição entre créditos e débitos da contribuição ao PIS e da consideração de valores sujeitos à contribuições e daqueles que se enquadram como receita de exportação e receita total, ao realizar pedido de ressarcimento a Recorrente tem a plena ciência que a homologação ou não de seu pedido constitui sinônimo de atividade fiscalizatória realizada acerca do crédito.

E a fiscalização/análise do pedido formulado envolve a quantificação, a análise da legitimidade do crédito, que juntas configuram a liquidez do crédito, e a investigação da certeza do crédito em relação aos seus elementos formadores.

Nesse sentido, não tenho como concordar com a alegação de decadência ventilada pela Recorrente, e sequer da necessidade de lançamento de ofício no

presente caso, pois que a incorporação de valores na base de cálculo do PIS se deu na tarefa de determinação do crédito objeto de ressarcimento, ao que a Recorrente se sujeita no momento em que formula pedido de ressarcimento.”

Verifica-se, conforme esclarecedor acórdão precedente, a inexistência de lançamento na recomposição dos créditos opostos ao fisco, portanto, não há que se falar em constituição do crédito tributário, mas mera análise dos créditos declarados em Pedido de Ressarcimento.

Isso porque todo o procedimento só foi iniciado e acabou sendo realizado em decorrência de pedido formalizado pela contribuinte tendo como base decisões judiciais, a linha adotada e que resultou no despacho decisório questionado deve ser mantida.

Ademais, reitera-se que, ao contrário do imaginado e defendido pela recorrente, o cumprimento de uma decisão judicial não pode ser apenas em relação à parte que lhe beneficia. O cumprimento deve ser integral e, em sendo assim, deve compreender todos os contornos da decisão, seja nos aspectos que a beneficiam seja nos aspectos que a prejudicam. Esse é o efeito inseparável das decisões judiciais e em relação a isso não há como se afastar administrativamente.

Diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro