



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11065.723968/2012-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-002.065 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 15 de setembro de 2021  
**Recorrente** FEPAM FERRAMENTAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 15/11/1990 a 30/09/1995

PIS SEMESTRALIDADE. FINSOCIAL. CRÉDITO DE ORIGEM JUDICIAL. OPÇÃO PELA LIQUIDAÇÃO ADMINISTRATIVA. CRITÉRIOS DE APURAÇÃO.

Ao optar pela liquidação administrativa de créditos de PIS-Semestralidade e Finsocial, de origem judicial, a contribuinte submete-se aos critérios de apuração adotados pela Administração Tributária, considerando os termos da decisão judicial transitada em julgado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidas as conselheiras Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta e Mariel Orsi Gameiro (relatora), que deram provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Régis Venter.

*(assinado digitalmente)*

Paulo Regis Venter – Presidente e Redator

*(assinado digitalmente)*

Mariel Orsi Gameiro – Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Regis Venter (Presidente), Mariel Orsi Gameiro, Carlos Delson Santiago e Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta.

**Relatório**

Por bem retratar os fatos, adoto relatório proferido na decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade apresentada em face do Despacho Decisório DRF/NHO/SEORT n.º 1.083/2012, de 09 de novembro de 2012, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo/RS, o qual reconheceu parcialmente o direito creditório objeto da ação judicial n.º 2000.71.08.010560-2, no valor de R\$ 30.326,69 (trinta mil trezentos e vinte e seis reais e sessenta e nove centavos), atualizado conforme decisão judicial até 05/02/2009, homologando totalmente as compensações dos débitos constantes nas Declarações de Compensação – DCOMP n.ºs 11808.54689.230409.1.3.57-1094, e parcialmente as compensações dos débitos constantes nas DCOMP n.ºs 31667.93538.300409.1.3.57-7010 e 15378.80911.250509.1.3.57-9316, até o limite do valor do crédito reconhecido.

Como consequência, após a compensação do referido crédito com os débitos informados nas declarações de compensação, a DCOMP n.º 31667.93538.300409.1.3.57-7010 foi homologada parcialmente, apurando-se saldo devedor de R\$ 8.639,43 para a competência 01/2009 da COFINS, e a DCOMP n.º 15378.80911.250509.1.3.57-9316 não foi homologada, apurando-se saldo devedor de R\$ 6.044,00 para a competência 04/2009 do IPI (fls. 243 a 246).

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório DRF/NHO/SEORT n.º 1.083/2012 e da Intimação n.º 389/2012 para pagamento em 08/01/2013.

#### *Da Manifestação de Inconformidade*

Em 07/02/2013 a interessada apresentou manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório DRF/NHO/SEORT N.º 1.083/2012, na qual apresenta os seguintes argumentos, aqui transcritos de forma sintética:

#### **DA AUSÊNCIA DE BASE LEGAL PARA A EXIBILIDADE DA APURAÇÃO DO CRÉDITO PELO PERÍODO INTEGRAL DOS INDÉBITOS RECONHECIDOS NA DECISÃO JUDICIAL**

A interessada argumenta que o termo final para a apuração do indébito é determinado pela edição da MP n.º 1.212/95, de 28/11/1995. Portanto, considera incontestável que a extensão temporal da decisão judicial, com substrato no Mandado de Segurança Coletivo n.º 2000.71.08.010560-2 repercute inclusive no recolhimento relativo à competência de outubro de 1995.

Para a interessada, a lógica inserta na planilha apresentada pelo Fisco afasta abatimento no crédito calculado em função de pagamentos devidamente recolhidos à época que tornaram-se insuficientes com os parâmetros informados pela decisão judicial, sendo cristalina, para a interessada, a incidência dos efeitos prescritivos para a cobrança desses eventuais saldos.

Aduz que a habilitação de crédito revela circunstâncias inteiramente desfavoráveis ao interessado, quadro esse agravado ao verificar a insubsistência legal dos atos praticados pela entidade fazendária. Não apenas vincularam automaticamente os saldos negativos, como também impuseram, mesmo em face da ausência de obrigatoriedade, a apuração do crédito considerando a íntegra do período abrangido pela decisão judicial.

Aponta duas condutas incongruentes à paridade legal dos atos administrativos fazendários.

Cita a Instrução Normativa n.º 900/2008, que disciplinou a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como a restituição e a compensação de outras receitas da União.

Assevera que o artigo 71 da referida norma infra-legal, cujo teor informa os procedimentos da compensação administrativa de créditos oriundos de decisão judicial

transitada em julgado, propõe fundamento para a vinculação de saldos negativos na compensação.

Cita o artigo 3º do CTN, e conclui que a confirmação dos saldos negativos no cálculo do crédito em questão expressará efeitos de confisco, na medida em que subverte as formalidades legais para a cobrança de tributos.

E finaliza argumentando ser inviável juridicamente a manutenção dos descontos realizados pelo órgão fazendário, a fim de vincular os saldos negativos do período, como também inviável compelir o interessado na apuração dos créditos até a competência de outubro do ano de 1995, visto que é sua faculdade a determinação do interregno a ser lançado, apenas com a condição de ser adstrito ao comando judicial.

### **DA INEXISTÊNCIA DA DISCRICIONARIEDADE ADMINISTRATIVA NO CUMPRIMENTO DE ORDEM JUDICIAL**

Argumenta a interessada que o órgão fazendário, ao realizar encontro de contas na apuração do montante do crédito postulado, incorreu em hialina ilegalidade.

Para a interessada, conforme disciplina o §4º, do artigo 150 do CTN, o direito da Fazenda Nacional em revisar e homologar preclui em 5 anos. Por isso, causa estranheza à contribuinte os descontos efetuados conforme o próprio Auditor Fiscal assevera no teor do despacho decisório objeto deste recurso.

Aduz que a constatação por parte do ente de que nos períodos de 07/1995, 08/1995, 09/1995 houve saldo do tributos devido não lhes permite, que agora na competência 12/2012, haja a satisfação dos referidos débitos.

Restando clara a prescrição do direito formal da Receita Federal do Brasil em efetuar lançamentos frente à contribuinte, requer a compensação integral dos PER/DCOMP n.ºs 31667.93538.300409.1.3.57 e 15379.80911.250509.1.3.57.

#### **Do Pedido**

Em vista de todo o exposto, requer que essa autoridade julgadora acolha a presente Manifestação de Inconformidade, suspendendo os efeitos do Despacho Decisório n.º 1.083/2012, bem como declare a homologação total dos PER/DCOMP n.ºs 31667.93538.300409.1.3.57 e 15379.80911.250509.1.3.57.

#### **É o relatório.**

A DRJ/SDR, em 26 de setembro de 2019, através do Acórdão15-48.020, julgou improcedente a impugnação, limitando-se a argumentar que a atualização monetária do crédito reconhecido na ação judicial foi feita até 01/04/2009, bem como não há reparo no cotejo realizado pela fiscalização, e que o pedido de compensação está sujeito a ulterior homologação.

Após cientificado da decisão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, em 11 de novembro de 2019, no qual apenas repisa os argumentos trazidos em sede de manifestação de inconformidade.

É o relatório, em síntese.

### **Voto Vencido**

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade, e, portanto, dele tomo conhecimento integral.

A controvérsia reside basicamente na possibilidade – ou não, da fiscalização, alargar o pedido realizado nos PERDCOMPs, e suas respectivas vinculações entre crédito e débito, considerando o conteúdo do despacho decisório resultado do pleito do contribuinte.

Antes de adentrarmos ao deslinde do litígio, vale aqui esclarecer alguns pontos, que julgo importante para síntese do problema:

O contribuinte pleiteou crédito relativo ao recolhimento a maior de PIS, tendo em vista a diferença de valores recolhidos nos termos dos Decretos 2.445 e 2.449, e Finsocial, considerando a redução de 50% na alíquota.

Tais créditos são oriundos de direito posto em mandado de segurança coletivo nº 2000.71.09.010560-2 – com a abrangência de toda categoria do Sindicato das Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de material elétrico e eletrônico de São Leopoldo, que dispõe do respectivo pleito a partir de outubro de 1990, pela ocorrência da prescrição quanto aos períodos anteriores a esse marco temporal.

No pedido de Habilitação de Crédito, procedimento correto para utilização dos créditos vindos do direito garantido na ação judicial, o contribuinte discriminou os seguintes períodos:

. *Quanto ao PIS*: os meses de maio, junho, julho e dezembro de 1991; os meses de janeiro, março, e junho a dezembro de 1992; os meses de janeiro a dezembro de 1993; os meses de janeiro, fevereiro, março, e maio a dezembro de 1994; e os meses de janeiro a agosto de 1995.

. *Quanto ao Finsocial*: os meses de outubro, novembro e dezembro de 1990; os meses de janeiro, março, abril, maio, junho e dezembro, de 1991; e o mês de janeiro de 1992.

Para comprovar o faturamento ocorrido no respectivo período juntou aos autos o livro de registro de saída, com termo de abertura, DIRPJ, planilha dos créditos de acordo com os livros de registro de saída, e demonstrativo de apuração do crédito.

A fiscalização, às fls. 226, proferiu despacho decisório – manual, afirmando a existência do crédito pleiteado nos respectivos períodos acima discriminados, contudo, considerou determinados períodos decotados pelo contribuinte da habilitação de crédito.

A fiscalização incluiu na apuração e no cotejo débito e crédito o período de outubro/1990 a março/1992, para Finsocial, e maio/1991 a setembro de 1995, para PIS, tendo em vista que os períodos de decote realizado pelo contribuinte foi verificada a existência de efetivo faturamento – mediante análise dos livros de registro de saída e DIPJ.

Ainda, apontou que não foram localizados nos sistemas da RFB pagamentos de Finsocial (cód. 6120) referentes às competências de fevereiro/1991; julho a novembro/1991; fevereiro/1992 e março/1992. Em relação à contribuição para o PIS (cód. 3885) não foram

confirmados os pagamentos relativos aos períodos de apuração de outubro/1991; novembro/1991; abril/1992; maio/1992; abril/1994 e maio/1995.

Em suma, a fiscalização alargou o período posto pelo contribuinte no pedido de habilitação ao crédito, considerando períodos em que não foram localizados os respectivos pagamentos, gerando, em consequência, um valor menor de créditos a serem aproveitados.

O crédito total calculado pelo contribuinte, com as devidas correções, equivale a R\$ 45.174,09, e a glosa dos créditos refere-se às compensações apresentadas no presente processo administrativo, conforme abaixo:

1. *PERDCOMP 11.808.54689.230409.1.3.57-1094*

. Transmitido em 23 de abril de 2009;

. O crédito utilizado corresponde a R\$ 13.385,66;

. Refere-se aos débitos de IPI, no valor de R\$ 4.800,99; débito de PIS/Pasep, no valor de R\$ 1.528,78; e Cofins, no valor de R\$ 7.055,89, todos do período de março de 2009.

2. *PERDCOMP 31667.93538.300409.1.3.57.7010*

. Transmitido em 30 de abril de 2009;

. O crédito utilizado corresponde a R\$ 25.744,43;

. Refere-se aos débitos de IRPJ, no valor de R\$ 15.708,00, e CSLL, no valor de R\$ 10.036,43, ambos do primeiro trimestre de 2009.

3. *PERDCOMP 15378.80911.250509.1.3.57-9316*

. Transmitido em 25 de maio de 2009;

. O crédito utilizado corresponde a R\$ 6.044,00;

. Refere-se a débito de IPI, no valor de R\$ 6.044,00, do período de abril de 2009.

Pois bem.

A controvérsia cinge-se justamente na (in)devida apuração dos créditos além das limitações postas pelo contribuinte, no cotejo realizado pela fiscalização.

Sem delongas, entendo que mal caminhou tanto a fiscalização em seu despacho decisório – manual, quanto a decisão da DRJ, que sequer entendeu ou abordou a temática da perspectiva correta.

As limitações do processo administrativo fiscal, especialmente em discussões sobre o crédito tributário pleiteado pelo contribuinte, são postas de diferentes formas, e

cotidianamente esbarram em sérias dificuldades, tal como a prova que deve ser apresentada, considerando o ônus do contribuinte.

O crédito pleiteado, no presente caso, oriunda de decisão judicial transitada em julgado, proferida em sede de mandado de segurança coletivo, que expressamente abarcou toda a categoria, inclusive o contribuinte recorrente.

Vê-se, das peças judiciais colacionadas aos autos, que a decisão delimitou o marco inicial do período de créditos que poderiam ser aproveitados – outubro/1990, a matéria correspondente aos respectivos créditos (PIS – Decretos 2.445 e 2.449, e Finsocial quanto à redução de 50% da alíquota), e os índices de correção que deveriam ser aplicados (BTN, UFIR e Selic).

Certamente que um mandado de segurança coletivo – que abrange sua base de representação expressamente, conforme decisão proferida naqueles autos, não tratará e vinculará todos os períodos de todos seus contribuintes, devendo o direito ali concedido ser apurado e liquidado na esfera administrativa.

E tal apuração e liquidação na esfera administrativa diz respeito justamente à Habilitação do Crédito, com a consequente utilização da figura da compensação, de acordo com aquilo que é delimitado como crédito/débito pelo próprio contribuinte.

Não pode a fiscalização ultrapassar os limites do processo administrativo fiscal, dada a obediência aos procedimentos que lhe são próprios, para apurar períodos que não foram objeto do pedido de habilitação de crédito pelo contribuinte.

Ainda que os períodos computados além do pedido de habilitação de crédito não tenham o recolhimento constante no sistema da Receita Federal, devem ser exigidos mediante lançamento da autoridade fiscal, diferente do escopo tratado no presente processo administrativo.

No mesmo sentido, a consequência da apuração realizada de forma indevida – que considerou períodos além daqueles discriminados pelo contribuinte, foi a homologação parcial e a não-homologação dos pedidos de compensação realizados face à existência do respectivo crédito.

No caso, o crédito apurado pelo despacho decisório foi menor do que aquele apurado pelo contribuinte, em razão do acréscimo dos períodos inicialmente citados, pela fiscalização.

E, considerando que o crédito do período pleiteado restou comprovado nos documentos contábeis e fiscais acostados aos autos, bem como comprovada a origem do direito creditório pelas peças judiciais obrigatórias colacionadas ao pedido de habilitação de crédito, não há que se falar em manutenção da decisão de primeira instância.

Mesmo que a decisão de primeira instância tenha tratado de forma superficial e errônea os argumentos trazidos pelo contribuinte, entendo que sua reforma é pertinente em consideração às provas existentes no processo administrativo.

Ante o exposto, voto pelo provimento do Recurso Voluntário, para homologação dos pedidos de compensação, no limite do escopo apresentado em sede de Habilitação de Crédito.

*(assinado digitalmente)*

**Mariel Orsi Gameiro**

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Paulo Régis Venter, Redator.

Cumpra-me redigir o voto vencedor, quanto ao mérito do litígio trazido à apreciação deste colegiado.

Oportuno, nesse passo, trazer à transcrição excerto do voto vencido, que sintetiza seu entendimento pelo provimento do recurso interposto:

(...)

Vê-se, das peças judiciais colacionadas aos autos, que a decisão delimitou o marco inicial do período de créditos que poderiam ser aproveitados – outubro/1990, a matéria correspondente aos respectivos créditos (PIS – Decretos 2.445 e 2.449, e Finsocial quanto à redução de 50% da alíquota), e os índices de correção que deveriam ser aplicados (BTN, UFIR e Selic).

Certamente que um mandado de segurança coletivo – que abrange sua base de representação expressamente, conforme decisão proferida naqueles autos, não tratará e vinculará todos os períodos de todos seus contribuintes, devendo o direito ali concedido ser apurado e liquidado na esfera administrativa.

E tal apuração e liquidação na esfera administrativa diz respeito justamente à Habilitação do Crédito, com a consequente utilização da figura da compensação, de acordo com aquilo que é delimitado como crédito/débito pelo próprio contribuinte.

Não pode a fiscalização ultrapassar os limites do processo administrativo fiscal, dada a obediência aos procedimentos que lhe são próprios, para apurar períodos que não foram objeto do pedido de habilitação de crédito pelo contribuinte.

Ainda que os períodos computados além do pedido de habilitação de crédito não tenham o recolhimento constante no sistema da Receita Federal, devem ser exigidos mediante lançamento da autoridade fiscal, diferente do escopo tratado no presente processo administrativo.

(...) (destaque original)

Em resumo, entende a relatora que a fiscalização deve observar os limites relativos aos períodos discriminados no pedido de habilitação de crédito oriundo de decisão judicial transitada em julgado, na ação mandamental, a qual delimitaria apenas o marco inicial do período que deve ser considerado para a apuração e liquidação (compensação) do crédito.

Pois bem.

Antes de adentrar no caso concreto, é preciso pontuar, de plano, que a análise de Pedidos de Habilitação de Crédito oriundo de decisão judicial não tem o propósito de decidir acerca do montante do crédito pleiteado, tampouco acerca dos períodos de apuração desse crédito. Esses aspectos são objeto da análise de auditoria fiscal do crédito pleiteado, que eventualmente ocorrerá após a transmissão do pedido eletrônico de restituição (PER).

Ao tempo do protocolo do Pedido de Habilitação de Crédito, de que trata o presente processo (ano de 2009, e-fl. 15), estava vigente a Instrução Normativa RFB nº 900, de 31 de dezembro de 2008, que normatizava a matéria, sendo importante transcrever seus artigos pertinentes, *in verbis*:

IN RFB nº 900/2008:

(...)

Art. 71. Na hipótese de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, a Declaração de Compensação, o pedido de restituição, o pedido de ressarcimento e o pedido de reembolso somente serão recepcionados pela RFB após prévia habilitação do crédito pela DRF, Derat ou Deinf com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 1º A habilitação de que trata o caput será obtida mediante pedido do sujeito passivo, formalizado em processo administrativo instruído com:

I - o formulário Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado, constante do Anexo VIII, devidamente preenchido;

II - certidão de inteiro teor do processo, expedida pela Justiça Federal;

III - na hipótese de ação de repetição de indébito, bem como nas demais hipóteses em que o crédito esteja amparado em título judicial passível de execução, cópia da decisão que homologou a desistência da execução do título judicial e a assunção de todas as custas e honorários advocatícios referentes ao processo de execução ou cópia da petição de renúncia à execução do título judicial protocolada na Justiça Federal;

IV - cópia do contrato social ou do estatuto da pessoa jurídica acompanhada, conforme o caso, da última alteração contratual em que houve mudança da administração ou da ata da assembléia que elegeu a diretoria;

V - cópia dos atos correspondentes aos eventos de cisão, incorporação ou fusão, se for o caso;

VI - cópia do documento comprobatório da representação legal e do documento de identidade do representante, na hipótese de pedido de habilitação do crédito formulado por representante legal do sujeito passivo; e VII - procuração conferida por instrumento público ou particular e cópia do documento de identidade do outorgado, na hipótese de pedido de habilitação formulado por mandatário do sujeito passivo.

§ 2º Constatada irregularidade ou insuficiência de informações nos documentos a que se referem os incisos I a VII do § 1º, o requerente será intimado a regularizar as pendências no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data de ciência da intimação.

§ 3º No prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da protocolização do pedido ou da regularização de pendências de que trata o § 2º, será proferido despacho decisório sobre o pedido de habilitação do crédito.

§ 4º O pedido de habilitação do crédito será deferido pelo titular da DRF, Derat ou Deinf, mediante a confirmação de que:

I - o sujeito passivo figura no pólo ativo da ação;

II - a ação tem por objeto o reconhecimento de crédito relativo a tributo administrado pela RFB;

III - houve reconhecimento do crédito por decisão judicial transitada em julgado;

IV - o pedido foi formalizado no prazo de 5 (cinco) anos da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial; e

V - na hipótese de ação de repetição de indébito, bem como nas demais hipóteses de crédito amparado em título judicial passível de execução, houve a homologação pelo Poder Judiciário da desistência da execução do título judicial ou a comprovação da renúncia à sua execução, e a assunção de todas as custas e dos honorários advocatícios referentes ao processo de execução.

§ 5º Será indeferido o pedido de habilitação do crédito nas seguintes hipóteses:

I - as pendências a que se refere o § 2º não forem regularizadas no prazo nele previsto; ou

II - não forem atendidos os requisitos constantes do § 4º.

§ 6º O deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, de ressarcimento ou de reembolso nem alteração do prazo prescricional quinquenal do título judicial referido no inciso IV do § 4º.

(...)

Veja-se, assim, que a análise do pedido não contempla qualquer verificação do *quantum* do crédito pleiteado, sequer do período abrangido, de forma que o valor do crédito pleiteado e a demonstração da sua apuração são apenas informações que constam do pedido, mas que não são consideradas na decisão acerca desse, justamente porque essa não se presta a homologar esses valores.

Deferido o pedido de habilitação, a contribuinte estará autorizada, aí assim, a transmitir seu PER e, se for o caso, utilizar o crédito por ela apurado para compensar débitos tributários, como aqui ocorrido.

De fato, seu Pedido de Habilitação do Crédito foi deferido nos autos do processo n.º 11065.10081/2009-55, como noticiado no Despacho Decisório DRF/NHO/SEORT n.º 1.083/2012 (e-fls. 226/228) que se manifestou, agora sim, sobre o *quantum* do crédito reconhecido, reconhecendo apenas parcialmente o valor pleiteado pela contribuinte no seu PER/DCOMP n.º 11808.54689.230409.1.3.57-1094 (e-fls. 2/6).

Isso posto, cabe agora pontuar que quando a contribuinte decide liquidar seu crédito judicial no âmbito administrativo, por meio de pedido de restituição/compensação, está a se submeter ao rito de apuração utilizado pela Administração Tributária, considerados,

evidentemente, os termos da decisão judicial transitada em julgado, como é cediço para todos os contribuintes que assim procedem.

No caso concreto, conforme consta na certidão acostada às e-fls. 16/17 desses autos, a decisão judicial transitada em julgado em favor da contribuinte foi a sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança Coletivo nº 2000.71.08.010560-2/RS. Colaciono seus termos, que constam da mencionada certidão:

SENTENÇA: Declarando extinto o direito da parte impetrante a pleitear a repetição de valores recolhidos anteriormente a 15 de novembro de 1990. Julgando parcialmente procedente a ação e concedendo em parte a segurança pleiteada para o efeito de reconhecer a inconstitucionalidade das alterações operadas no regramento do PIS pelos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88, e da contribuição para o FINSOCIAL na forma das Leis 7.689/88, 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, afastando a aplicação desses dispositivos legais, e declarando o direito da impetrante a proceder à compensação dos valores indevidamente recolhidos, resultantes da diferença entre o efetivamente pago e o montante devido nos termos das Leis Complementares nº 07/70 e nº 17/73, em relação ao PIS, e mantendo a exigibilidade nos termos do Decreto-Lei nº 1.940/82, em relação ao FINSOCIAL.

Vê-se, assim, que o provimento judicial apenas fixou o termo inicial do pleito repetitório, além da legislação que deve ser aplicada na apuração dos valores devidos das contribuições, sem quantificar eventuais valores a serem restituídos, ou mesmo os períodos de apuração que deveriam ser contemplados nessa apuração. Enfim, tratou-se de uma decisão ilícida, até porque proferida em sede de ação mandamental coletiva.

E, à vista do provimento judicial transitado em julgado, a auditoria fiscal apurou os indébitos considerando o afastamento da legislação considerada pelas contribuintes na apuração dos valores pagos das contribuições, aplicando-se a legislação nele fixada, bem como considerando os valores efetivamente recolhidos a partir de 15 de novembro de 1990.

Assim é que a fiscalização reapurou/recalculou os valores devidos das contribuições, para todos os períodos de apuração abrangidos no período do crédito pleiteado, e a eles imputou os pagamentos outrora realizados, para fins de apurar os indébitos a serem reconhecidos, tudo isso nos termos postos no mencionado despacho decisório, que seguem transcritos (fl. 228):

(...)

12. O contribuinte não incluiu na apuração do crédito de PIS, as competências de ago/1991 a nov/1991; fev/1992; abr/1992; mai/1992; abr/1994 e set/1995 e, no cálculo de Finsocial, os períodos de apuração de fev/1991; jul/1991 a nov/1991; fev/1992 a mar/1992. Porém, comprovou-se, através dos Livros de Saídas e das DIPJ, a existência de faturamento nesses períodos.

13. Considerando, portanto, os faturamentos auferidos e, em observância ao prazo prescricional estabelecido pela decisão judicial para os pagamentos efetuados anteriormente a 15/11/1990, o cálculo do crédito de Finsocial realizado por essa Fiscalização abrangeu as competências de out/1990 a mar/1992 e, a apuração do crédito de PIS envolveu as competências de mai/1991 a set/1995.

(...)

16. Ressalte-se que não foram encontrados nos sistemas da RFB pagamentos de Finsocial (cód. 6120) referentes às competências de fev/1991; jul a nov/1991; fev/1992 e mar/1992. Em relação à contribuição para o PIS (cód. 3885) não foram confirmados os pagamentos relativos aos períodos de apuração de out/1991; nov/1991; abr/1992; mai/1992; abr/1994 e mai/1995.

17. Os pagamentos foram vinculados aos valores devidos de cada competência. Nos meses em que os pagamentos não foram suficientes para amortizar integralmente os valores devidos, foram aproveitados os saldos de pagamentos referentes aos outros meses, pela ordem dos mais antigos, para liquidação total dos débitos.

18. Os saldos dos pagamentos de PIS e de Finsocial, obtidos após as vinculações, foram atualizados até 05/02/2009 pelos índices determinados pela decisão judicial - BTN, incluído o expurgo de fev/1991, previsto na Súmula nº 37 do TRF4, INPC, UFIR, Selic -, totalizando R\$ 30.326,69 (trinta mil, trezentos e vinte e seis reais e sessenta e nove centavos), conforme **Demonstrativos de Saldos de Pagamentos** às fls. 220 a 223.

A imputação dos saldos de pagamentos (indébitos) de cada período de apuração aos débitos não quitados (como insuficiência/ausência de pagamentos, “pela ordem dos mais antigos, para liquidação total dos débitos”, obedeceu a regra do art. 163, inciso III, do CTN, *verbis*:

Código Tributário Nacional:

Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:

(...)

III - na ordem crescente dos prazos de prescrição;

(...)

A pretensão da recorrente, de ver reconhecido o crédito contemplando apenas os períodos de apuração que ela escolheu, só poderia ser acatada no âmbito da eventual liquidação judicial do crédito reconhecido (em ação própria), por expressa sentença que assim decidisse. Como dito, decidindo liquidar o crédito no âmbito administrativo, deve a contribuinte/recorrente se sujeitar as regras de apuração da Administração Tributária, como soe ocorrer com todos os demais contribuintes que também adotaram essa opção.

Em resumo, a recorrente obteve decisão judicial transitada em julgado que lhe garantiu a apuração dos valores devidos das contribuições com o afastamento da legislação vigente à época dos recolhimentos realizados e a RFB habilitou o seu crédito, permitindo, assim, o seu aproveitamento para fins de compensação, que foi objeto de posterior auditoria fiscal, que não confirmou o montante integral do crédito aproveitado pela contribuinte, em razão da utilização de saldos de indébitos de determinados períodos para liquidar débitos de outros períodos, não considerados na apuração da recorrente.

De resto, com relação à questão da necessidade de lançamento das diferenças que a fiscalização encontrou em determinados períodos de apuração, não sendo cabível a sua mera liquidação com saldos de pagamentos de outros períodos, a exigência não procede uma vez que se está no âmbito da apuração de um montante global de saldo credor restituível, apurado em todo o período contemplado pelo pleito da contribuinte.

Com efeito, nesse sentido já decidiu a 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, desta 3ª Seção de Julgamento, em votação unânime, conforme Acórdão n.º 3402-006.101, que enfrentou problemática semelhante. E aqui adoto como razões de decidir o presente julgamento, no ponto, os fundamentos muito bem postos no voto que conduziu a referida decisão, que seguem transcritos:

(...)

#### **4. Do alegado abatimento indevido de valores recolhidos a menor:**

*Aduz a Recorrente em seu recurso que, "(...) Compulsando-se os cálculos elaborados pelo Fisco, constata-se que a forma de apuração do indébito da Recorrente foi realizada pelo Fisco de modo a equivaler a um encontro de contas global e não mês de apuração a mês de apuração, como foi assegurado à Recorrente".*

Informa que no cálculo do Fisco não há correspondência de períodos de apuração entre débito e crédito (indébito). A Fiscalização efetua a amortização do valor total apurado como devido (com base na LC n.º 07/1970) mediante compensação com pagamentos realizados a esse mesmo título em relação a períodos de apuração diversos. Se o Fisco quisesse cobrar contribuições hoje, relativas à aplicação da LC n.º 07/70, ele é que deveria ter se acerbado de um instrumento competente de sorte a assegurar-lhe esse suposto direito. A pretensão do Fisco é totalmente ilegal e desrespeita o procedimento regular de constituição e exigência dos créditos tributários da Fazenda.

*"(...) Eventuais recolhimentos a menor somente poderiam ser cobrados pelo Fisco mediante regular constituição do crédito tributária meio do competente lançamento pela Autoridade Administrativa, consoante determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional. A **obrigação nasce com o fato gerador e sempre que se verifica surge para o Fisco o direito de constituir o crédito tributário mediante lançamento**". (Grifei)*

Pois bem. Entendo que não assiste razão à Recorrente neste ponto também. Como abordado no tópico anterior, este processo **não** se trata de lançamento de Ofício (Auto de Infração), **mas sim de Compensação** (análise de DCOMPs) e compete ao sujeito passivo a prova do indébito tributário, e, à Administração Tributária, no âmbito da análise das compensações, as verificações necessárias para determinação da certeza e liquidez do crédito invocado. Ou seja, os autos versam sobre homologação de compensação e não sobre procedimento de ofício com exigência fiscal mediante lançamento, aplicando-se ao caso o art. 74, §5º da Lei n.º 9.430/96.

Ao executar administrativamente o direito obtido, a Recorrente assumiu as regras aplicadas pela RFB ao procedimento de análise das Compensação, desde que elas não colidam com as disposições Judiciais fixadas na decisão que transitou em julgado.

Portanto, no caso, não há que se falar em desrespeito ao procedimento regular de constituição de crédito tributário ou ofensa ao art. 142, do CTN.

**O recálculo dos valores** devidos e pagos de todo o período contemplado pela ação judicial é, inclusive, algo natural e **se impõe**, para o caso em comento. Muitas vezes, não é possível precisar de forma clara a qual período se refere cada pagamento, sendo que a semestralidade cria uma situação peculiar em função da mudança da própria base de cálculo entre os períodos, daquela que serviu para o recolhimento para a considerada no cálculo de acordo com a LC nº 07/70.

É fato que do recálculo efetuado em decorrência da decisão judicial não poderia resultar cobrança de valores ou lançamento, porém nada obsta o procedimento adotado pelo Fisco, utilizando pagamentos a maior para abater débitos de períodos nos quais os pagamentos resultaram insuficientes.

Ocorre que a aplicação do instituto da Compensação exige, além do reconhecimento de créditos líquidos e certos a favor do contribuinte, a existência de crédito tributário a liquidar. É o que diz o artigo 170 do Código Tributário Nacional CTN:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, **autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Grifei)*

Como se vê, o art. 170 do CTN estabelece como condição para a compensação a certeza e liquidez do crédito. Dessa forma, a autoridade fiscal deverá apurar/auditar o recolhimento a maior do que o previsto pela LC 07/70 para o período contemplado na Ação judicial, procedimento este insito ao recálculo pelo critério da semestralidade.

O procedimento de homologação do Pedido de Restituição ou de Compensação, consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da Compensação requerida.

Assim, não importa se o crédito é antigo. O que se está analisando é o pagamento do débito de imposto (imposto a pagar) que sobrou na compensação. Se o débito foi pago com crédito ruim e não ocorreu a homologação tácita, esse crédito deve ser analisado.

Em síntese, conclui-se que o ato de verificação da certeza e liquidez do indébito, em sede de DCOMP ou Pedido de Restituição apresentados pelo sujeito passivo, não está limitado aos valores das antecipações recolhidas no curso do ano-calendário, devendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo apurada pelo interessado. Conseqüentemente, ainda que a retificação de base de cálculo do tributo para fins de sua exigência somente seja cabível mediante lançamento de ofício, a verificação também deve ser efetuada no âmbito da análise de DCOMP ou do Pedido de Restituição vinculados aos saldos aqui tratados, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo para extinção de outros débitos fiscais.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Paulo Régis Venter

Fl. 14 do Acórdão n.º 3002-002.065 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 11065.723968/2012-11