



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.724962/2011-81
ACÓRDÃO	3201-012.379 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONSERVAS ODERICH S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2004

CRÉDITO RECONHECIDO EM MANDADO DE SEGURANÇA TRANSITADO EM JULGADO. INDÉBITO ANTERIOR À IMPETRAÇÃO DA MEDIDA. ALCANCE.

O reconhecimento do direito à compensação de eventuais indébitos recolhidos anteriormente à impetração ainda não atingidos pela prescrição não importa em produção de efeito patrimonial pretérito, vedado pela Súmula 271 do STF.

MANDADO DE SEGURANÇA. PRAZO PRESCRICIONAL. INTERRUPTÃO.

Impetração de mandado de segurança interrompe o prazo prescricional do direito à compensação declarado a ser exercido na esfera administrativa, de sorte que, quando do encontro de contas, o contribuinte poderá aproveitar o valor referente a indébitos recolhidos nos cinco anos anteriores à data da impetração.

INDÉBITO. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

Não se confunde com compensação de ofício o procedimento de, em razão do afastamento do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, calcular o indébito mediante a consideração do valor de receitas operacionais como base de cálculo da contribuição devida em cada período em confronto com a amortização daquele próprio período de apuração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito à compensação dos valores

recolhidos indevidamente, efetivamente comprovados, a título de PIS e Cofins em período anterior à impetração do mandado de segurança.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafeté Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeté Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e reconheceu o direito creditório em parte.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade em face de Despacho Decisório (fls. 1415) que, com base em Parecer do Seort da DRF de Novo Hamburgo, de nº 045/2011, reconheceu em parte o direito creditório e homologou compensação até o limite do crédito reconhecido, crédito esse decorrente de sentença judicial transitada em julgado Pedidos de Restituição e Declarações de Compensação (PER-DCOMP) que instruem os autos indicam utilização de crédito de PIS do período de 28/02/1999 a 28/11/2002 (fls. 03) e de COFINS do período de 28/02/1999 a 31/01/2004 (fls. 56), decorrente do processo judicial 9918014970.

O Parecer em que fundado o Despacho Decisório consta de fls. 1411/1414 e foi proferido nos termos seguintes:

A decisão judicial transitada em julgado em 28/04/2006, referente ao Mandado de Segurança nº 99.1801497-0, impetrado em 16/03/2000, declarou a

inexigibilidade do PIS e da COFINS apurados com base no art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98 (fls. 68 a 70).

2. Com amparo na decisão judicial transitada em julgado e, em cumprimento ao disposto no art. 51 da IN/SRF nº 600/2005, a contribuinte formalizou Pedidos de Habilitação de Crédito Judicial nos processos nºs 11065.002636/2006-51(COFINS) e 11065.003523/2007-54 (PIS), os quais foram deferidos conforme Despachos DRF/NHO nº 623/2006 e 435/2007 (fls. 71 a 74).

3. A fim de analisar os PER/DCOMPS (Pedidos de Restituição e Declarações de Compensação) a seguir relacionados, transmitidos após os deferimentos das habilitações, passou-se à análise da legitimidade do crédito pleiteado nº período de fev/199 a Nov/2002, no valor de R\$ 118.421,93, atualizado até 30/09/2007 em relação à contribuição para o PIS, e de fev/1999 a jan/2004, nº valor de R\$ 690.888,70, atualizado até 30/11/2006, para a COFINS – planilhas às fls. 78 a 84.

PER/DCOMPS vinculadas ao processo de habilitação nº:11065.003523/2007-54:

...

PER/DCOMPS vinculadas ao processo de habilitação nº 11065.002636/2006-51:

...

É o relatório.

4. A decisão proferida no Mandado de Segurança em epígrafe trata apenas de declaração incidental de inconstitucionalidade de Lei proferida em Acórdão do STF (Supremo Tribunal Federal), não tendo sido reconhecido expressamente o direito creditório à contribuinte.

5. A doutrina clássica no ordenamento tributário brasileiro atribuía somente às sentenças condenatórias, dentre as sentenças cíveis, o caráter de título executivo judicial. Sob os reflexos dessa doutrina, as sentenças meramente declaratórias não eram aptas à execução.

6. Com a inovação trazida pelo art. 475-N, inciso I do CPC (Código de Processo Civil), a seguir transcrito, restou ultrapassado o dogma do monopólio da executividade às sentenças condenatórias. No novo contexto, a força executiva da sentença decorre da natureza e do conteúdo da decisão, independentemente da denominação a ela atribuída, de tal maneira que goza de eficácia executiva e, portanto, pode ser objeto de compensação toda a sentença que, ao reconhecer a existência/inexistência de relação jurídico-tributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação devida (sujeitos, prestação e exigibilidade).

Art. 475-N. São títulos executivos judiciais:

I – a sentença proferida no processo civil que reconheça a existência de obrigação de fazer, não-fazer, entregar coisa ou pagar quantia;

(...)”

7. Em relação ao mandado de segurança, entretanto, o exame da sentença nele proferida deve ser feito a partir da análise da natureza executiva, combinada com os enunciados das Súmulas nº 213 do STJ e 269 e 271 do STF, cujos teores abaixo se transcrevem:

Súmula STJ 213: “O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária”.

Súmula STF 269: “O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança”.

Súmula STF 271: “Concessão de mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria”.

8. No contexto explanado verifica-se que a decisão judicial transitada em julgado no Mandado de Segurança nº 99.1801497-0 tem natureza mandamental, específica desse tipo de ação, bem como possui eficácia executiva, pois contém os elementos identificadores da obrigação devida, ou seja, os sujeitos, prestação e exigibilidade, constituindo meio hábil para a declaração do direito à compensação. Contudo, não produz efeitos pretéritos em relação aos pagamentos efetuados anteriormente ao ajuizamento da ação, pois a cobrança de tais valores seria inviável. Por conseguinte, não é possível a compensação de tais créditos, não devendo ser considerados no cálculo de apuração do crédito, os pagamentos efetuados anteriormente à data da impetração do Mandado de Segurança.

9. Feitas as considerações acima, passa-se à apuração do valor do crédito a que a contribuinte faz jus.

10. O direito creditório reconhecido na ação judicial nº 99.1801497-0 decorre da diferença entre os valores pagos a título de contribuição para o PIS e para a COFINS, considerando a base de cálculo como sendo a receita bruta, nos termos do art. 3º da Lei nº 9.718/98, e os valores devidos das mesmas contribuições, considerando a base de cálculo como sendo o faturamento, de acordo com as respectivas Leis Complementares nºs 07/70 e 70/91.

11. Os documentos que subsidiaram a análise do crédito foram obtidos nos processos de habilitação nºs 11065.002636/2006-51 e 11065.003523/2007-54, no processo de acompanhamento judicial nº 11065.000761/99-18, nos sistemas da RFB (Receita Federal do Brasil) e mediante os Termos nºs 730/2011 e 998/2011, nos quais a empresa foi intimada a apresentar, entre outros documentos, cópias dos balancetes mensais que comprovassem seu faturamento no período pleiteado (fls. 75 a 1.333).

12. Para fins de apuração do crédito, em função da Súmula STF 271, que não reconhece efeitos patrimoniais pretéritos em concessão de mandado de segurança, foram desconsideradas as competências de fev/1999 a fev/2000, para

o PIS e também para a COFINS, para as quais os respectivos pagamentos foram anteriores a 16/03/2000, data em que o Mandado de Segurança foi impetrado.

13. Os valores devidos de PIS e de COFINS calculados pela contribuinte foram confrontados com os valores obtidos quando aplicadas as alíquotas de 0,65% e 3% sobre o faturamento mensal recomposto, tal como definido pela decisão judicial, obtido através dos Balancetes Mensais, não tendo sido encontradas divergências significativas nos valores devidos de COFINS. Entretanto, as bases de cálculo informadas na planilha de demonstração do crédito pleiteado de PIS divergem, na maioria dos meses, dos faturamentos apurados através dos Balancetes Mensais apresentados. Os valores devidos de COFINS e de PIS encontram-se discriminados por período de apuração nos Demonstrativos de Apuração de Débitos (fls. 1.334 a 1.340).

14. Já os valores pagos, compensados ou oriundos de depósitos judiciais convertidos em renda da União foram obtidos nos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB), com os códigos nºs 8109 e 7460 (PIS), 2172 e 7498 (COFINS).

15. Cabe ressaltar que o valor considerado como pago é o valor validado no sistema, o que, ocasionalmente, não corresponde ao valor total do DARF, pois, por exemplo, pode ter sido feito pagamento maior que o devido e o contribuinte já ter usado esse valor pago a maior para compensar/amortizar débitos de outros períodos de apuração. Analisando-se as planilhas apresentadas pela contribuinte verifica-se que, em vários pagamentos, o valor pago considerado é divergente do valor validado pelo sistema. Às fls. 1.341 a 1.358 foram juntadas cópias das telas de sistemas onde estão demonstrados os valores validados, considerados pela RFB no cálculo de apuração do crédito, que estão divergentes dos constantes nas planilhas de cálculo apresentadas pela contribuinte.

16. Os Demonstrativos de Pagamentos às fls. 1.359 a 1.366 contêm, discriminadamente, por período de apuração, os valores considerados pagos para o PIS, referente aos períodos de apuração de mar/2000 a novembro/2002, e para a COFINS, referentes aos períodos de apuração de mar/2000 a janeiro/2004.

17. Foi efetuado o encontro de contas entre os valores pagos e os devidos dos respectivos períodos de apuração, e, posteriormente, atualizados pela SELIC, os saldos dos pagamentos em que os valores pagos foram superiores aos valores devidos, apurando-se o crédito de PIS, no valor de R\$ 45.924,81, atualizado até 30/09/2007 e de COFINS, no valor de R\$ 343.132,51, atualizado até 30/11/2006. Ver Demonstrativos de Saldos de Pagamentos (fls. 1.367 a 1.372).

Às fls. 1.373 a 1.406 foram juntados os Demonstrativos das Vinculações efetuadas entre os débitos e os créditos apurados.

18. A contribuinte transmitiu, além de Declarações de Compensação (DCOMP), Pedidos Eletrônicos de Restituição (PER), com lastro no crédito em análise (fls.

02 a 67).

19. Entretanto, a decisão judicial transitada em julgado apenas declarou a inconstitucionalidade do art. 3º § 1º da Lei nº 9.718/98, sem mencionar a possibilidade de compensação ou restituição administrativa.

20. Como já explicado anteriormente, a sentença transitada em julgado nº Mandado de Segurança em análise possui natureza mandamental e executiva, constituindo-se, portanto, em título judicial passível de execução via precatório, conforme art. 100, caput, da Constituição Federal de 1988, ou, alternativamente, possibilita a compensação do indébito com créditos tributários, com fundamento no caput do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que se transcreve (respaldada nos arts. 170 e 170-A do CTN):

...

21. Diferentemente da compensação, inexistente lei autorizadora de restituição, na via administrativa, de indébito reconhecido na esfera judicial. Assim, é de se entender que o art. 100 da Constituição Federal de 1988 não permite a execução de sentença por forma diferente do precatório. Portanto, nas hipóteses em que a sentença judicial transitada em julgado conferir à contribuinte um título executivo judicial, esta poderá optar pela compensação ou pela restituição via precatório, não sendo possível a restituição administrativa.

22. Ante o exposto e com base no artigo 295 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, publicada nº DOU de 23 de dezembro de 2010, o artigo 165 da Lei nº 5172/66 (CTN) e a Legislação do Imposto de Renda, PROPONHO O INDEFERIMENTO dos Pedidos de Restituição transmitidos (fls. 02 a 05 e 54), porém, PROPONHO O RECONHECIMENTO PARCIAL DO DIREITO CREDITÓRIO objeto da ação judicial nº 99.1801497-0, no valor de R\$ R\$ 45.924,81 (quarenta e cinco mil, novecentos e vinte e quatro reais e oitenta e um centavos), atualizado até 30/09/2007, referente à contribuição para o PIS e no valor de R\$ 343.132,51 (trezentos e quarenta e três mil, cento e trinta e dois reais e cinquenta e um centavos), atualizado até 30/11/2006, referente à COFINS. Ainda, PROPONHO A HOMOLOGAÇÃO das compensações dos débitos constantes nas DCOMPs analisadas às fls. 06 a 53 e 55 a 67, até o limite do valor do crédito ora reconhecido e PROPONHO A NÃO HOMOLOGAÇÃO das compensações dos débitos que ultrapassarem o limite. Informo ainda que, conforme cópias das telas extraídas do sistema de controle de crédito às fls. 1.407 a 1.410, as DCOMPs relacionadas foram admitidas. Logo, não foi constatada a situação de “DCOMP não declarada”, conforme hipóteses elencadas no § 3º do art. 74 da Lei 9.430/96.

23. À consideração superior.

Por meio do Despacho Decisório de fls. 1415, houve reconhecimento do crédito e homologação da compensação até o limite do crédito reconhecido.

Tendo em vista a autorização contida no artigo 295, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21

de dezembro de 2010, publicada no DOU de 23 de dezembro de 2010, e com base no Parecer DRF/NHO/Seort nº 045/2011 que aprovo, INDEFIRO os Pedidos de Restituição transmitidos, porém, RECONHEÇO PARCIALMENTE O DIREITO CREDITÓRIO, em favor do interessado, nos termos do artigo 165 da Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN) e da Legislação do Imposto de Renda, no valor de R\$ R\$ 45.924,81 (quarenta e cinco mil, novecentos e vinte e quatro reais e oitenta e um centavos), atualizado até 30/09/2007, referente à contribuição para o PIS e no valor de R\$ 343.132,51 (trezentos e quarenta e três mil, cento e trinta e dois reais e cinquenta e um centavos), atualizado até 30/11/2006, referente à COFINS. Ainda, HOMOLOGO A COMPENSAÇÃO dos débitos constantes nas DCOMPs analisadas às fls. 06 a 53; 55 a 67, até o limite do valor do crédito ora reconhecido e NÃO HOMOLOGO a compensação dos débitos que ultrapassem o limite.

No Despacho de fls. 1459 foi indicado o resultado de apreciação de cada PER-DCOMP:

(...)

Cientificada por via postal em 20/12/2011 (fls. 1463/1464), a Interessada apresentou, em 19/12/2012, Manifestação de Inconformidade de fls. 1466/1476, acompanhada de documentos, com as razões a seguir sintetizadas.

Ao expor os fatos assevera que: a não homologação de parte da compensação foi fundamentada no entendimento de que o Mandado de Segurança “não produz efeitos pretéritos em relação aos pagamentos efetuados anteriormente ao ajuizamento da ação”, assim só poderia ser homologada a compensação dos valores pagos após a impetração do mandamus, além de que a base de cálculo das receitas operacionais da empresa, que consta na planilha de demonstração do crédito pleiteado, não condiz com os valores apurados pelo fisco através balancetes da empresa.

A título do Direito questiona a divergência na base de cálculo do tributo, expondo que:

- analisando a planilha de demonstração do crédito pleiteado (fls. 78 à 84 do presente processo administrativo) se nota que as diferenças referidas pela fiscalização são relativas a receitas operacionais, que não são objeto do Pedido de Restituição, não influenciando no montante restituível à ora manifestante, - as receitas operacionais não foram consideradas para o cálculo do montante do crédito, posto que a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, que ensejou o direito creditório pleiteado, afastou somente a tributação do PIS/COFINS sobre as receitas não operacionais.

- não há que se pensar na compensação, de “ofício”, dos créditos pleiteados pela empresa com eventuais débitos relativos às receitas operacionais da época, apontados pela fiscalização no Demonstrativo de Apuração de Débitos de fls.

1334 a 1340, em face do decurso do lapso quinquenal sem que houvesse lançamento do tributo.

- ... a fiscalização restringiu a restituição dos créditos da ora manifestante em razão do seu entendimento de que houve divergência na apuração do PIS e COFINS devido em razão das receitas operacionais. Data vênia, mas se a fiscalização entende que houve tributação a menor a título de PIS e COFINS operacional, deveria então realizar o lançamento deste valor. Entrementes, tal lançamento deveria respeitar o prazo de 05 (cinco) anos, há muito transcorrido, aplicando-se, neste caso, a decadência deste lançamento que ocorreu por via transversa no presente caso;

- mesmo que fosse possível o lançamento, de qualquer sorte, deveria ocorrer em auto de infração, e não através de uma compensação de ofício, como ocorreu nº caso em tela, em que sequer há uma expressa menção de que se está reduzindo o crédito a ser restituído, a título de PIS e COFINS não operacional/não faturamento, apenas fazendo menção às divergências que estariam na planilha, sendo que estas não se referem aos valores de PIS e COFINS outras receitas, mas sim às receitas operacionais.

- o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) vem afastando tais compensações “de ofício”;

Reporta-se a planilha em que lançados todas as rubricas de receitas não operacionais que foram objeto do pedido de restituição, alegando ter solicitado corretamente o crédito e que ainda teria um saldo de R\$ 22.886,26.

Argumenta também que não confere a informação, da decisão impugnada, de que as bases do PIS e da COFINS são diferentes. As bases são as mesmas, como não poderia deixar de ser, sendo que pela conferência que se apresenta, demonstra-se que não apenas o seu crédito confere, como, ainda, teria um saldo credor a maior de vinte e dois mil reais.

A título de Efeitos do Mandado de Segurança Impetrado, assevera que cinge-se a controvérsia aos efeitos da decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 99.1801497-0, que declarou inconstitucional o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, conforme restou consignado no dispositivo do Recurso Extraordinário, que assim reproduz:

"Sendo assim, em face das razões expostas, conheço do presente recurso extraordinário, para dar-lhe parcial provimento (CPC, art. 557, §1º - A), em ordem a afastar, considerada a base de cálculo do PIS/COFINS, a aplicação do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98, observando-se, para esse efeito, o entendimento que o Plenário desta Suprema Corte proclamou no julgamento do RE 357.950/RS."

Discorda da interpretação feita no Despacho Decisório quanto à Súmula 271 do STF, argumentando que:

A medida judicial teve por objeto a declaração de inconstitucionalidade da referida lei, para posterior compensação na forma do art. 74 da Lei 9.430/96. O que não implicou em utilização do Mandado de Segurança para fins de execução dos valores pagos indevidamente, mesmo porque este tratou de matéria eminentemente de direito, para que fossem afastados os óbices impostos pelo Fisco para o aproveitamento dos valores.

Declarada a inconstitucionalidade da lei e, conseqüentemente, que os valores pagos em atendimento a mesma são indevidos, fica reconhecida a possibilidade de o contribuinte reaver os valores na forma de compensação na via administrativa, como requerido pela ora manifestante. Este entendimento foi, inclusive, objeto de recente súmula do Superior Tribunal de Justiça, que menciona:

Súmula 461: "O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado."

O aproveitamento dos valores pagos indevidamente ocorreu na forma administrativa, após o Poder Judiciário ter reconhecido que tais valores haviam sido pagos indevidamente, posto que, somente após a declaração do direito é que ocorreu a compensação, não mais na esfera judicial, mas na via administrativa. Dessa forma, o que se pretendeu a impetração do Mandado de Segurança foi o reconhecimento do direito do contribuinte e não um pleito de restituição no próprio processo judicial.

Observem que em nenhum momento a manifestante pleiteou a cobrança dos valores no próprio processo judicial, tanto que tal procedimento, por óbvio, implicaria em ofensa à Súmula nº 269 do STF. A procedência no mandamus viabiliza que o contribuinte possa apurar, em procedimento apartado e administrativo tais valores que foram indevidamente recolhidos, para que proceda, como exposto, em autos apartados e no âmbito administrativo a pedidos de compensação, como no caso em apreço. Tal não implica em uma execução de repetição de indébito no processo do mandado de segurança, tratase de atos totalmente distintos.

Justamente pelo exposto que, após o trânsito em julgado na medida judicial, a contribuinte postulou a compensação dos créditos junto à receita Federal do Brasil, sendo facultado à fiscalização avaliar a correção do acerto de contas realizado. Esta é mais uma diferença, pois caso a empresa almejasse utilizar o mandado de segurança como forma de execução no processo, teria de liquidar, perante o próprio Poder Judiciário, os valores que entendesse devidos, e discutilos no mesmo, para obter a homologação judicial da liquidação dos valores com seu posterior pagamento, não sendo o caso em tela, pois a empresa o fez de forma bem diversa, liquidando individualmente pela habilitação, e submetendose ao crivo da avaliação da própria Receita Federal do Brasil. Veja-se que se tratam

de procedimentos muito diversos, de natureza jurídica exponencialmente opostas, razão pela qual não subsiste, data vênia, o entendimento firmado no despacho decisório ora em questão.

Assim, pode-se concluir que a homologação das compensações, objeto do presente processo administrativo, longe está de ofender as Súmulas nº 269 e 271 do Supremo Tribunal Federal, ao revés, está a respeitá-las.

Nesse sentido, também, temos a súmula nº 213 do STJ, a qual dispõe no sentido apenas de compensação, como até aqui exposto:

“SÚMULA 213 STJ: O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária”.

Menciona julgado do STJ no qual destaca:

9. O Mandado de segurança é instrumento para tutela do direito líquido e certo, ameaçado ou violado por ato de autoridade. Só há direito líquido e certo quando o fato jurídico que lhe dá origem está demonstrado por prova pré-constituída.
10. No caso, o pressuposto fático do reconhecimento do direito de compensar é o recolhimento indevido de imposto. Sem prova desse pressuposto, a sentença teria caráter apenas normativo, condicionada à futura comprovação de um fato. Presente a prova do recolhimento, deve ser deferida a compensação.

E continua expondo que:

no caso concreto, como se observa dos documentos os quais geraram o despacho decisório em comento, a manifestante procedeu a atos administrativos totalmente diversos, liquidando e buscando seu direito patrimonial na via administrativa, submetendo-se ao crivo da fiscalização quanto aos valores e a forma de aproveitamento, e não pela via judicial de liquidação e requerimento de pagamento, o qual, por lógica, e como bem demonstrado, somente caberia em uma via ordinária com sua posterior execução, procedimento este que está longe da forma empregada pela ora manifestante.

Finaliza formulando pedido de recebimento da Manifestação de Inconformidade e de reforma do Despacho Decisório com homologação integral das compensações declaradas nos PER/DCOMP que assim identifica:

nos PER/DCOMP nº 07046.55415.080408.1.2.54-0003, 17322.02877.180408.1.6.54-0908, 42347.63365.180408.1.3.54-1534, 29577.43958.300408.1.3.54-2471, 32808.64206.300408.1.3.54-0531, 16734.96440.300408.1.3.54-7850, 34777.50583.090508.1.3.54-6479, 32097.09192.150508.1.3.54-2396, 01450.94937.200508.1.3.54-5075, 15866.76422.270508.1.7.54-9007, 16540.71097.101108.1.3.54-3025, 33176.55079.141108.1.3.54-0975, 05980.31835.281108.1.3.54-9264, 07064.67861.211107.1.2.54-3098, 31613.96340.201207.1.3.54-3188, 20827.86402.180108.1.3.54-8904, 18373.36199.200208.1.3.54-7306 e 37166.63224.180408.1.3.54-0311.

E, ainda, assim identifica os documentos que instruem a Manifestação de Inconformidade (fls. 1477):

(...)

Segue excerto da planilha de fls. 1489 apresentada como Doc 3:

OUTRAS RECEITAS	Jan-00	Feb-00	Mar-00	Abr-00	Maio-00	Jun-00
Juros Recebidos	20.661,02	19.323,97	13.792,72	28.515,13	20.606,97	20.093,56
Descantos Obitos	10.289,22	11.718,72	6.393,15	5.489,30	4.300,18	2.458,03
Recuperações Eventuais	22.441,10	22.479,13	24.774,13	190.873,76	139.926,55	24.387,08
Recuperação Prin					735,20	
Recuperação ICMS	0,00	29.406,41	-	-	29.406,45	60.717,83
Receitas Eventuais	9,60	390,21	32,58	108,00	720,00	364,78
Receitas de Aluguel	15.000,00	15.000,00	15.000,00	15.466,50	16.903,00	-
Varição Moeda Ativa	85.836,53	73.402,23	146.043,03	93.772,15	40.472,04	26.699,67
Varição Cambial	12.220,25	-	94.802,45	(286,71)	7.280,36	-

A decisão recorrida reconheceu em parte o direito creditório e conforme ementa do Acórdão nº 14-89.498 apresenta o seguinte resultado:

Acórdão 14-89.498 - 11ª Turma da DRJ/RPO

Sessão de 11 de dezembro de 2018

Processo 11065.724962/2011-81

Interessado CONSERVAS ODERICH S/A.

CNPJ/CPF 97.191.902/0001-94

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INDÉBITO. AÇÃO JUDICIAL.

Apresentada Declaração de Compensação com crédito originado de ação judicial, injustificável a pretensão da Interessada de não se submeter aos efeitos do tipo de ação proposta, previstos em Súmula Judicial, em relação a aspectos ausentes da discussão e da decisão transitada em julgado.

DESPACHO DECISÓRIO. MOTIVAÇÃO SUPERADA.

Verificado equívoco na data considerada na decisão recorrida como de impetração de Mandado de Segurança, restando superada a motivação preliminar de não reconhecimento de parte do direito creditório, cumpre a análise pela autoridade jurisdicionante dessa parcela do crédito e sua compensação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002 INDÉBITO. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

Não se confunde com compensação de ofício o procedimento de, em razão do afastamento do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, calcular o indébito mediante a consideração do valor de receitas operacionais como base de cálculo da contribuição devida em cada período em confronto com a amortização daquele próprio período de apuração.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2004

INDÉBITO. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

Não se confunde com compensação de ofício o procedimento de, em razão do afastamento do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, calcular o indébito mediante a consideração do valor de receitas operacionais como base de cálculo da contribuição devida em cada período em confronto com a amortização daquele próprio período de apuração.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Aguardando Nova Decisão

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário, reproduzindo em síntese, os mesmos argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e reconheceu o direito creditório em parte.

Mérito

1. Da não aplicabilidade da súmula 271 do STF ao caso / Da possibilidade de habilitação dos créditos anteriores à impetração do mandamus

Aduz a Recorrente acerca da não aplicabilidade da súmula 271 do STF:

(...) resta clara a inaplicabilidade da Súmula 271 do STF ao presente caso, estando o procedimento adotado pelo contribuinte em consonância com a legislação tributária e jurisprudência pátria, uma vez que permitida a compensação de créditos tributários ainda não atingidos pela prescrição, não implicando em concessão de efeitos patrimoniais pretéritos à impetração.

Dessa forma, pode-se inferir que, no presente caso, como referido nº próprio relatório do acórdão ora recorrido e na certidão nele colacionada, o contribuinte se valeu de Mandado de Segurança com o objetivo de que fosse declarada inconstitucional a modificação da base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, §1º, da Lei 9.718/1998, para posterior compensação na forma do art. 74 da Lei 9.430/96.

Disso, depreende-se que o Mandado de Segurança não foi impetrado visando execução de valores pagos indevidamente, mas tratou apenas de matéria eminentemente de direito.

Declarada a inconstitucionalidade da lei e, conseqüentemente, que os valores pagos em atendimento a mesma são indevidos, fica reconhecida a possibilidade de o contribuinte reaver os valores na forma de compensação na via administrativa, como requerido pela Recorrente.

Este entendimento é, inclusive, objeto de súmula do Superior Tribunal de Justiça, vejamos:

Súmula 461/STJ O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado.

A tentativa do aproveitamento dos valores pagos indevidamente ocorreu na forma administrativa, após o Poder Judiciário ter reconhecido que tais valores haviam sido pagos indevidamente, posto que, somente após a declaração do direito é que ocorreu a compensação, não mais na esfera judicial, mas na via administrativa.

Dessa forma, o que se pretendeu com a impetração do Mandado de Segurança foi o reconhecimento do direito do contribuinte e não um pleito de restituição no próprio processo judicial.

Observem que em nenhum momento a Recorrente pleiteou a cobrança dos valores no próprio processo judicial, tanto que tal procedimento, por óbvio, implicaria em ofensa à Súmula nº 269 do STF.

A procedência no mandamus viabiliza que o contribuinte possa apurar, em procedimento apartado e administrativo tais valores que foram indevidamente recolhidos, para que proceda, como exposto, em autos apartados e no âmbito administrativo a pedidos de compensação, como no caso em apreço. Tal não implica em uma execução de repetição de indébito no processo do mandado de segurança, tratam-se de atos totalmente distintos.

Justamente pelo exposto que, após o trânsito em julgado da medida judicial, a contribuinte postulou a compensação dos créditos junto à Receita Federal do Brasil, sendo facultado à fiscalização avaliar a correção do acerto de contas realizado.

Esta é mais uma diferença, pois caso a empresa almejasse utilizar o mandado de segurança como forma de execução no processo, teria de liquidar, perante o próprio Poder Judiciário, os valores que entendesse devidos, e discuti-los no mesmo, para obter a homologação judicial da liquidação dos valores com seu posterior pagamento, não sendo o caso em tela, pois a empresa o fez de forma bem diversa, liquidando individualmente pela habilitação, e submetendo-se ao crivo da avaliação da própria Receita Federal do Brasil.

Súmula 269 STF: “O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança.” Veja-se que se tratam de procedimentos diversos, de natureza jurídica exponencialmente opostas, razão pela qual não subsiste, data vênua, o entendimento firmado no acórdão recorrido.

Assim, a homologação das compensações, objeto do presente processo administrativo, longe está de ofender as Súmulas nº 269 e 271 do Supremo Tribunal Federal, ao revés, está a respeitá-las.

Do acima disposto, pode-se concluir que consequência lógica da legislação tributária é que não se pode discutir/cobrar valores através de mandado de segurança, apenas aproveitar valores via compensação.

Alega sobre a possibilidade de habilitação dos créditos anteriores à impetração do mandamus:

Assim sendo, tendo em vista a legitimidade dos créditos pleiteados pela ora Recorrente, com fulcro me decisão judicial proferida pelo Supremo Tribunal Federal reconhecimento a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS promovida pelo §1º do art. 3º da Lei 9.718/98, evidente que todos os valores recolhidos pela Contribuinte em decorrência do dispositivo ora inconstitucional, caracteriza-se como pagamento indevido,

possibilitando a habilitação do crédito e a compensação dos valores indevidamente pagos, desde a publicação do dispositivo inconstitucional.

Nesta seara, há de se referir que o art. 168, inciso I, c/c art. 165, ambos do CTN e abaixo transcritos, é claro em prever que o prazo para se repetir valor pago indevidamente ou a maior é de 5 (cinco) anos, a contar a extinção do crédito tributário, e, assim, o tributo pago indevidamente ou a maior em março de 1999, poderia ser pleiteado até março de 2004.

Vejamos:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

(...)Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (grifo nosso)

O fato de o Mandado de Segurança ter sido impetrado em março de 1999, não implica na impossibilidade de a Contribuinte aproveitar os créditos decorrentes do pagamento indevido havido anteriormente ao Mandamus, via compensação, respeitado o prazo cinco de anos, previsto nos dispositivos supra colacionados.

Ora, impedir a compensação destes créditos implicaria em locupletamento do Estado, na medida em que o direito creditório decorre da inconstitucionalidade da norma desde a sua constituição, o que implica dizer que todo o valor pago pela Contribuinte, em decorrência do alargamento indevido da base de cálculo das contribuições sociais promovida pela lei declarada inconstitucional, fora indevido.

Não restam dúvidas de que a Recorrente não só possui o direito de compensar os valores recolhidos a título de PIS e COFINS desde o momento da impetração do mandado de segurança, como também teria o direito de compensar valores recolhidos indevidamente em períodos anteriores a este, desde que dentro do prazo prescricional, o qual atinge, inclusive, a publicação do dispositivo declarado inconstitucional.

Observa-se, assim, que o pressuposto empregado na decisão combatida, emprega dispositivos os quais tratam de procedimentos adotados perante o Poder Judiciário, ou seja, caso a empresa almejasse discutir e pleitear em via de mandado de segurança repetição de indébito, bem como utiliza essa

argumentação para restringir o direito creditório da Contribuinte no tempo, o que não se sustenta.

Isto porque, uma vez que, repisa-se, o mandamus não foi utilizado para fins de buscar efeitos patrimoniais quaisquer, muito menos pretéritos, mas sim para declarar a inconstitucionalidade da norma então vigente, a qual, conseqüentemente, uma vez declarada inconstitucional, implica no reconhecimento de que os recolhimentos havidos decorrentes desta, caracterizam-se como pagamentos indevidos, enseja a possibilidade de requerimento de habilitação de crédito e posterior compensação.

Repisa-se, a Recorrente procedeu a habilitação do crédito de forma correta, em conformidade com a legislação vigente à época, submetendo-se ao crivo da fiscalização quanto aos valores e a forma de aproveitamento, motivo pelo qual, uma vez habilitado o crédito, este pode ser objeto de compensação, tal e qual como requerido pela Contribuinte.

Sustenta a DRJ:

Não consta, do pedido refletido na Certidão, referência alguma ao período para o qual a Impetrante pretendeu exonerar-se da obrigatoriedade de recolher PIS e COFINS com as inovações da Lei nº 9.718, de 1998. E, em sua Manifestação de Inconformidade, nada comprova a Interessada no sentido de que tenha sido objeto da discussão e de decisão judicial o período de abrangência da ilegalidade discutida judicialmente.

Nessas circunstâncias, ausente especificação no título judicial do período de abrangência do indébito discutido, bem como não comprovada pela Interessada que a questão do período e de prazos foi discutida no âmbito da ação judicial, não se identifica motivação para afastar o entendimento fiscal de aplicação da Súmula 271 do STF no sentido de que Concessão de mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria.

Porém, reconhece a DRJ o período inicial do indébito como 08/03/1999, nos seguintes termos:

Assim, pelo próprio fundamento indicado no Parecer Fiscal de desconsiderar pagamentos anteriormente à data da impetração do Mandado de Segurança, o período de cálculo do indébito teria início em relação a pagamentos a partir de 08/03/1999, sendo necessária nova Decisão da autoridade da DRF acerca da questão, pois a delimitação do Processo 11065.724962/2011-81 Acórdão n.º 14-89.498 DRJ/RPO Fls. 17 17 período inicial considerado para indébito no Parecer Fiscal se mostra discrepante do fundamento nele apontado.

Pois bem, dito isto, da análise dos autos verifica-se que a Súmula nº 271 do STF tem como suporte a decisão proferida no Agravo em Mandado de Segurança nº 31.690, relator Ministro Celso de Mello, 2ª Turma, julgado em 11/02/2014, cujo teor encontra-se identificado no sítio do Supremo Tribunal Federal (STF) nos seguintes termos:

Impossibilidade de produzir efeitos patrimoniais retroativos em mandado de segurança Há a considerar, ainda, no que concerne ao pedido de concessão de "efeito retroativo a dezembro de 2011" ao benefício previdenciário ora questionado, que o entendimento consagrado pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que se mostra plenamente viável a utilização do mandado de segurança para veicular pretensão de conteúdo patrimonial, desde que a reparação pecuniária vindicada abranja período situado entre a data da impetração do "writ" e aquela em que se der o efetivo cumprimento da ordem mandamental. Isso significa, portanto, que efeitos patrimoniais produzidos em momento que precede a data da impetração do mandado de segurança não são alcançados pela decisão que o concede, tal como prescreve a Lei 12.016/2009, cujo art. 14, § 4º, impõe essa limitação de ordem temporal ao destacar que "O pagamento de vencimentos e vantagens pecuniárias assegurados em sentença concessiva de mandado de segurança a servidor público da administração direta ou autárquica federal, estadual e municipal somente será efetuado relativamente às prestações que se vencerem a contar da data do ajuizamento da inicial". Na realidade, essa regra legal, que constitui reprodução do que se continha na Lei 5.029/1966 (art. 1º), nada mais reflete senão diretriz jurisprudencial consubstanciada na Súmula 271 desta Suprema Corte, (...)2 . (destaques nossos)

Da leitura da decisão proferida no Agravo em Mandado de Segurança nº 31.690 supracitada, conclui-se que o entendimento adotado pela DRJ acerca do alcance da súmula 271 tem suporte na jurisprudência do STF.

Entretanto, destaque-se que a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) julgamento do EREsp nº 1.770.495/RS unificou o entendimento entre as turmas de direito público do Tribunal e admitiu a possibilidade de serem compensados os tributos pagos indevidamente antes da impetração do mandado de segurança que reconheceu o direito à compensação, desde que ainda não atingidos pela prescrição, a saber:

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.770.495 - RS (2018/0258035-7)RELATOR : MINISTRO GURGEL DE FARIA EMBARGANTE : INDUSTRIA DE VINAGRES PRINZ LTDA ADVOGADOS : RAFAEL FERREIRA DIEHL E OUTRO(S) - RS040911 ALEXANDRE EIRAS DOS SANTOS - RS088840 FELIPE CORNELY - RS089506 JONATHAN ÁLEX KRZYZANIAK - RS092898 EMBARGADO : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL PROCURADOR : LUIS CARLOS KOTHE HAGEMANN E OUTRO(S) - RS049394 EMENTA PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE

SEGURANÇA. DIREITO À COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO. SÚMULA 213 DO STJ. VALORES RECOLHIDOS ANTERIORMENTE À IMPETRAÇÃO NÃO ATINGIDOS PELA PRESCRIÇÃO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

1. O provimento alcançado em mandado de segurança que visa exclusivamente a declaração do direito à compensação tributária, nos termos da Súmula 213 do STJ, tem efeitos exclusivamente prospectivos, os quais somente serão sentidos posteriormente ao trânsito em julgado, quando da realização do efetivo encontro de contas, o qual está sujeito à fiscalização pela Administração Tributária.

2. O reconhecimento do direito à compensação de eventuais indébitos recolhidos anteriormente à impetração ainda não atingidos pela prescrição não importa em produção de efeito patrimonial pretérito, vedado pela Súmula 271 do STF, visto que não há quantificação dos créditos a compensar e, por conseguinte, provimento condenatório em desfavor da Fazenda Pública à devolução de determinado valor, o qual deverá ser calculado posteriormente pelo contribuinte e pelo fisco no âmbito administrativo segundo o direito declarado judicialmente ao impetrante.

3. Esta Corte Superior orienta que a impetração de mandado de segurança interrompe o prazo prescricional para o ajuizamento da ação de repetição de indébito, entendimento esse que, pela mesma *ratio decidendi*, permite concluir que tal interrupção também se opera para fins do exercício do direito à compensação declarado a ser exercido na esfera administrativa, de sorte que, quando do encontro de contas, o contribuinte poderá aproveitar o valor referente a indébitos recolhidos nos cinco anos anteriores à data da impetração.

4. Embargos de divergência providos.

O posicionamento de ambas as turmas do STJ soluciona a questão controvertida nos autos e está em dissonância frontal com o posicionamento adotado pela DRJ. Veja-se que a interpretação das turmas do STJ — além de se aproximar de uma interpretação autêntica, no sentido técnico do termo —, mesmo que não seja vinculante, reflete um entendimento aprofundado do sistema jurídico.

Assim, considerando que a impetração de mandado de segurança interrompe o prazo prescricional para o ajuizamento da ação de repetição de indébito, entendimento esse que, pela mesma *ratio decidendi*, permite concluir que tal interrupção também se opera para fins do exercício do direito à compensação declarado a ser exercido na esfera administrativa, de sorte que, quando do encontro de contas, o contribuinte poderá aproveitar o valor referente a indébitos recolhidos nos cinco anos anteriores à data da impetração, conforme entendimento do STJ, de fato possui a Recorrente o direito de compensar os valores recolhidos a título de PIS e COFINS desde o momento da impetração do mandado de segurança, como também tem o direito de compensar valores recolhidos indevidamente em períodos anteriores a este, no caso dos autos o período de fevereiro de 1999.

Nesse sentido, a Câmara Superior deste Conselho já se manifestou, a saber:

Acórdão (9303-015.990)

Número do Processo 11020.721112/2010-66

Contribuinte RIO GRANDE ENERGIA SA

Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Data da Sessão 12/09/2024

Relator(a) VINICIUS GUIMARAES Nº

Acórdão 9303-015.990 Tributo / Matéria Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente Vinicius Guimaraes – Relator Assinado Digitalmente Regis Xavier Holanda – Presidente Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

Ementa(s) Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2004 MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRAZO PRESCRICIONAL DE CINCO ANOS DA PROPOSITURA.

O STJ já consolidou entendimento no sentido de que o mandado de segurança constitui instrumento adequado à declaração do direito à compensação do indébito recolhido em período anterior à impetração, observado o prazo prescricional de 5 (cinco) anos contados retroativamente a partir da data do ajuizamento da ação mandamental.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002 MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRAZO PRESCRICIONAL DE CINCO ANOS DA PROPOSITURA.

O STJ já consolidou entendimento no sentido de que o mandado de segurança constitui instrumento adequado à declaração do direito à compensação do indébito recolhido em período anterior à impetração, observado o prazo prescricional de 5 (cinco) anos contados retroativamente a partir da data do ajuizamento da ação mandamental.

2. Da divergência da base de cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins

Aduz a Recorrente divergência da base de cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins:

Cumpre repisar que as divergências entre os cálculos realizados pela fiscalização e pela contribuinte para apurar o valor do crédito a ser compensado, decorre de interpretação em relação a forma de apuração a qual, estranhamente, resulta em valores que não parecem se assemelhar.

As divergências referentes às bases de cálculo constantes nas planilhas anexas às fls. 78 a 83 são relativas a receitas operacionais, que não são objeto do Pedido de Restituição, não influenciando no montante do crédito pleiteado pela Contribuinte.

Veja-se que o pleito decorre da declaração de inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições sociais. Ou seja, decorre do fato de as receitas não operacionais terem sido igualmente tributadas por PIS e COFINS, às alíquotas, respectivamente, de 0,65% e 3%.

A alegação constante no acórdão recorrido, no sentido de que não há “determinação alguma no sentido de reconhecimento de direito creditório mediante a aplicação de alíquota sobre receitas não operacionais”, não se sustenta. Isso porque, a ora Recorrente não vislumbra o reconhecimento de direito creditório em decorrência das receitas havidas, mas sim em reaver o valor decorrente da tributação destas pelas alíquotas referidas.

Ou seja, se as receitas não operacionais foram tributadas indevidamente às alíquotas de 0,65% e 3%, por óbvio, o crédito decorrente do pagamento indevido deve corresponder ao mesmo valor, ou seja, ter como base as receitas não operacionais indevidamente tributadas e o percentual indevidamente aplicado, exatamente como demonstrou e esclareceu a ora Recorrente na Manifestação apresentada, que não foi reconhecido pelo acórdão recorrido.

Porém, razão também não lhe assiste, assim, por entender que a decisão proferida pela instância *a quo* em relação a matéria seguiu o rumo correto, utilizo sua razão de decidir como se minha fosse, nos termos do §12º do art. 114 do RICARF, in verbis:

Outro ponto questionado na Manifestação de Inconformidade refere-se ao cálculo para apuração do crédito. Depreende-se das alegações da Manifestante, em síntese, que pagamentos que deveriam originar créditos teriam sido utilizados para amortizar débitos que não foram objeto de lançamento.

Entretanto, não se identifica tal ocorrência no procedimento de cálculo descrito pela Fiscalização em seu Parecer, como adiante analisado.

Ao descrever a apuração do crédito, a autoridade da DRF, expõe ter constatado que: (Fl. 1413)13. Os valores devidos de PIS e de COFINS calculados pela contribuinte foram confrontados com os valores obtidos quando aplicadas as alíquotas de 0,65% e 3% sobre o faturamento mensal recomposto, tal como definido pela decisão judicial, obtido através dos Balancetes Mensais, não tendo

sido encontradas divergências significativas nos valores devidos de COFINS. Entretanto, as bases de cálculo informadas na planilha de demonstração do crédito pleiteado de PIS divergem, na maioria dos meses, dos faturamentos apurados através dos Balancetes Mensais apresentados. Os valores devidos de COFINS e de PIS encontram-se discriminados por período de apuração nos Demonstrativos de Apuração de Débitos (fls. 1.334 a 1.340).

Reporta-se a valores pagos, compensados ou oriundos de depósitos judiciais convertidos em renda da União que foram obtidos nos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB), com os códigos nºs 8109 e 7460 (PIS), 2172 e 7498 (COFINS), ressaltando que:

15. Cabe ressaltar que o valor considerado como pago é o valor validado no sistema, o que, ocasionalmente, não corresponde ao valor total do DARF, pois, por exemplo, pode ter sido feito pagamento maior que o devido e o contribuinte já ter usado esse valor pago a maior para compensar/amortizar débitos de outros períodos de apuração. Analisando-se as planilhas apresentadas pela contribuinte verifica-se que, em vários pagamentos, o valor pago considerado é divergente do valor validado pelo sistema. Às fls. 1.341 a 1.358 foram juntadas cópias das telas de sistemas onde estão demonstrados os valores validados, considerados pela RFB no cálculo de apuração do crédito, que estão divergentes dos constantes nas planilhas de cálculo apresentadas pela contribuinte.

E, fazendo referência a Demonstrativos de Pagamentos às fls. 1.359 a 1.366 a Fiscalização apurou o valor do crédito reconhecido decorrente de valores considerados pagos para o PIS, referente aos períodos de apuração de mar/2000 a novembro/2002, e para a COFINS, referentes aos períodos de apuração de mar/2000 a janeiro/2004. Esclarece ter efetuado o encontro de contas entre os valores pagos e os devidos dos respectivos períodos de apuração, e, posteriormente, atualizados pela SELIC, os saldos dos pagamentos em que os valores pagos foram superiores aos valores devidos, apurando-se o crédito de PIS, no valor de R\$ 45.924,81, atualizado até 30/09/2007 e de COFINS, no valor de R\$ 343.132,51, atualizado até 30/11/2006 e reporta-se a Demonstrativos de Saldos de Pagamentos (fls. 1.367 a 1.372). Às fls. 1.373 a 1.406 foram juntados os Demonstrativos das Vinculações efetuadas entre os débitos e os créditos apurados.

Do exposto, depreende-se que a autoridade da DRF, verificando os Balancetes Mensais apresentados em atendimento a intimação, constatou que as bases de cálculo da COFINS definidas pela decisão judicial (receitas operacionais) são equivalentes àquelas indicadas pela própria contribuinte em sua planilha de fls. 78 e seguintes. E, em função de tais bases de cálculo, apurou os valores devidos das contribuições e confrontou-os com as amortizações encontradas (pagamentos, compensação, depósitos convertidos em renda), apurando os saldos remanescentes.

A título de exemplo, tem-se para os meses de março/2000 a junho/2000, os seguintes elementos:

Demonstrativo da Contribuinte para COFINS (fls. 78 e seguintes):

PLANILHA DE DEMONSTRAÇÃO DO CRÉDITO PLEITEADO									
NÚMERO DO PROCESSO JUDICIAL: 99.1801497-0						TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÃO: COFINS			
PERÍODO DE APURAÇÃO	BASE DE CÁLCULO OPERACIONAL	ALÍQUOTA	VALOR DEVIDO (Valor efetivamente devido, com base na dec. Jud.) (A)	VALOR PAGO (B)	DATA DO PAGAMENTO	FORMA DE PAGAMENTO	CRÉDITO REMANESCENTE (A-B)	ATUALIZAÇÃO	CRÉDITO ATUALIZADO ATÉ 30/11/2006*
mar/00	6.269.169,19	3,00%	188.075,08	-	-	DARF			
				125.384,09	14/04/2000	Compensado			
				67.690,99	14/04/2000	Depósito			
				9.047,15	14/04/2000	Depósito	9.047,15	111,25%	19.112,11

NÚMERO DO PROCESSO JUDICIAL: 99.1801497-0									
NÚMERO DO PROCESSO JUDICIAL: 99.1801497-0						TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÃO: COFINS			
PERÍODO DE APURAÇÃO	BASE DE CÁLCULO OPERACIONAL	ALÍQUOTA	VALOR DEVIDO (Valor efetivamente devido, com base na dec. Jud.) (A)	VALOR PAGO (B)	DATA DO PAGAMENTO	FORMA DE PAGAMENTO	CRÉDITO REMANESCENTE (A-B)	ATUALIZAÇÃO	CRÉDITO ATUALIZADO ATÉ 30/11/2006*
abr/00	4.950.958,51	3,00%	148.528,76	-	-	DARF			
				101.217,96	15/05/2000	Compensado			
				47.310,80	15/05/2000	Depósito			
				10.142,16	15/05/2000	Depósito	10.142,16	109,76%	21.274,20
mai/00	6.235.501,16	3,00%	187.065,03	-	-	DARF			
				122.467,28	15/06/2000	Compensado			
				1.371,56	15/06/2000	Depósito			
				63.226,19	15/06/2000	Depósito			
				7.946,12	15/06/2000	Depósito	7.946,12	108,37%	16.557,32
jun/00	5.634.880,69	3,00%	169.046,42	-	-	DARF			
				112.171,28	14/07/2000	Compensado			
				56.875,14	14/07/2000	Depósito			
				4.248,06	14/07/2000	Depósito	4.248,06	107,06%	8.796,03

Demonstrativos da Fiscalização fls. 1334, em que se observa que as bases de cálculo de Cofins apontadas coincidem com aquelas indicadas pela própria contribuinte:

Demonstrativo de Apuração de Débitos

CNPJ: 97.191.902/0001-94 Razão Social: CONSERVAS ODERICH SA									
Período de Apuração	Data de Vencimento	Moeda	Base de Cálculo / Base de Cálculo 6º mês anterior	Aliquota (%)	Valor Apurado	Valor Retido na Fonte	Valor Devido	Data de Conversão	Unidade de Conversão
Receita:	2172 - COFINS - CONTRIB P/ FIN. SEG. SOCIAL				Ano: 2000				
03/2000	14/04/2000	R\$	6.269.169,19	3,00	188.075,08	0,00	188.075,08		
							Referência:	PADRÃO	
04/2000	15/05/2000	R\$	4.950.958,51	3,00	148.528,76	0,00	148.528,76		
							Referência:	PADRÃO	
05/2000	15/06/2000	R\$	6.235.501,16	3,00	187.065,03	0,00	187.065,03		
							Referência:	PADRÃO	
06/2000	14/07/2000	R\$	5.634.880,69	3,00	169.046,42	0,00	169.046,42		
							Referência:	PADRÃO	

Pagamentos (FLS. 1359), observando-se que descreve a Fiscalização ter considerado os valores validados pelo sistema:

Demonstrativo de Pagamentos							
CNPJ: 97.191.902/0001-94				Razão Social: CONSERVAS ODERICH SA			
PA	Data de Arrecadação	Moeda	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do Darf	Saldo Total do Darf
							PA Vinculados
CNPJ do Darf: 97.191.902/0001-94							
2172 - COFINS - CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO SEGURIDADE SOCIAL							
Periodicidade - Mensal							
03/2000	14/04/2000	R\$	54.494,38	0,00	0,00	54.494,38	54.494,38
03/2000	14/04/2000	R\$	62.690,99	0,00	0,00	62.690,99	62.690,99
03/2000	14/04/2000	R\$	9.047,15	0,00	0,00	9.047,15	9.047,15
03/2000	11/08/2000	R\$	36.246,72	7.249,34	1.881,20	45.377,26	45.377,26
Soma			162.479,24				171.609,78
04/2000	15/05/2000	R\$	94.624,25	0,00	0,00	94.624,25	94.624,25
04/2000	15/05/2000	R\$	6.593,71	0,00	0,00	6.593,71	6.593,71
04/2000	15/05/2000	R\$	47.310,80	0,00	0,00	47.310,80	47.310,80
04/2000	15/05/2000	R\$	10.142,16	0,00	0,00	10.142,16	10.142,16
Soma			158.670,92				
05/2000	15/06/2000	R\$	122.467,28	0,00	0,00	122.467,28	122.467,28
05/2000	15/06/2000	R\$	1.371,56	0,00	0,00	1.371,56	1.371,56
05/2000	15/06/2000	R\$	63.226,19	0,00	0,00	63.226,19	63.226,19
05/2000	15/06/2000	R\$	7.946,12	0,00	0,00	7.946,12	7.946,12
Soma			195.011,15				
06/2000	14/07/2000	R\$	112.171,28	0,00	0,00	112.171,28	112.171,28
06/2000	14/07/2000	R\$	56.875,14	0,00	0,00	56.875,14	56.875,14
06/2000	14/07/2000	R\$	4.248,06	0,00	0,00	4.248,06	4.248,06
Soma			173.294,48				

Observe-se, a título de exemplo, que, para o mês de referência abril/2000, a contribuinte aponta saldo de crédito de Cofins a seu favor no valor originário de R\$ 10.142,16 (fls. 79), valor coincidente com o crédito (saldo de pagamento) admitido pela autoridade da DRF (fls. 1367).

Tomando como outro exemplo o mês de referência março/2000, observase que para esse período, a contribuinte aponta débito de Cofins de R\$ 188.075,08 (igual àquele considerado pela Fiscalização – fls. 1334) vinculado a compensação e depósitos (R\$ 125.384,09; R\$ 62.690,99 e R\$ 9.047,15 – fls. 78) que totalizam R\$ 197.122,23, ensejando indicação pela contribuinte de pagamento a maior de 9.047,15 (fls.78) (= R\$ 197.122,23 – R\$ 188.075,08).

Dessas vinculações a Fiscalização admitiu os depósitos de R\$ 62.690,99 e R\$ 9.047,15 e as parcelas validadas de compensação de R\$ 54.494,38 e R\$ 45.377,26 (fls.

1341 e 1359), que totalizam R\$ 171.609,78:

pesquisa de fls. 1341:

RFB - SIEF 674.579.750-04 SIEF BRASIL

Arquivo Editar Pesquisar Dossiê Etiquetas Utilitários Janela 2

Fisc. Eletr. - Analisar Valores - Débitos Apurados - Outras Compensações e Deduções - 09/11/11 08:21 - COBAC511

CNPJ: 97.191.902/0001-94 Nome empresarial: CONSERVAS ODERICH SA UA: 1010705 Tributo: COFINS Dt. última anec.: 07/11/2011

PA: 01-03/2000 Reseta: 2172 Dt. entrega PA: 31/03/2000 Dt. voto: 14/04/2000 Débito apurado: 197.122,23 Nr. Declaração: 100200241121648 Dt. inclusão: 02/06/2004

Cred.Trib Out Comp Como Parcel Suspensão Saldo a Pagar Pactos Ded. Darf Ac. Legajo

OUTRAS COMPENSAÇÕES E DEDUÇÕES

V total vinculado na DCTF: 125.384,09 V total validado: 99.871,84 V total amortizado ou vinculado: 0,00 Saldo devedor: 0,00

Origem do crédito	R(Processo/Ação)/D(Comp) Declarado/Confirmado	P	V vinculado na DCTF	V validado / V amort. ou vinculado	Tp	Saldo
RESSARCIMENTO IPI	13055.00057/00-99	P	70.889,71	45.377,26	R	25.512,45
	13055.000138/00-83			0,00		
RESSARCIMENTO IPI	13055.00056/00-26	P	54.494,38	54.494,38	R	0,00
	13055.000137/00-26			0,00		

Situação / Motivo: SUSPENSO COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTOS Nr do processo de Suspensão/Transferência/FFN: 13055.000137/00-26

Suspender Desfazer Suspensão Validar Alterar Deletar

Vê-se que a pesquisa acima aponta saldo (sobra) de R\$ 25.512,45 e para situações como essa, como já mencionado, ressalta a Fiscalização, no item 15 de seu Parecer, que o valor considerado como pago é o valor validado no sistema [R\$ 45.377,26 + R\$ 54.494,38], o que, ocasionalmente, não corresponde ao valor total do DARF [R\$ 70.889,71], pois, por exemplo, pode ter sido feito pagamento maior que o devido e o contribuinte já ter usado esse valor pago a maior para compensar/amortizar débitos de outros períodos de apuração.

E, acerca dessas “sobras” a Interessada nada menciona especificamente nem comprova que estariam disponíveis.

Em consequência, para o exemplo acima, não restou crédito de Cofins apurado a favor da contribuinte para março/2000, como se vê do demonstrativo de saldos de pagamentos de fls. 1367/1371 (excerto a seguir):

Demonstrativo de Saldos de Pagamentos

CNPJ: 97.191.902/0001-94		Razão Social: CONSERVAS ODERICH SA					
PA	Data de Arrecadação	Moeda	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do Darf	Saldo Total do Darf
							PA Vinculados
CNPJ do Darf: 97.191.902/0001-94							
2172 COFINS - CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO SEGURIDADE SOCIAL							
Créditos atualizados até 30/11/2006 em R\$							
Periodicidade - Mensal							
04/2000	15/05/2000	R\$	94.624,25	0,00	0,00	94.624,25	10.142,16
							Saldo Atualizado
							21.274,19
05/2000	15/06/2000	R\$	7.946,12	0,00	0,00	7.946,12	7.946,12
							Saldo Atualizado
							16.557,33
06/2000	14/07/2000	R\$	4.248,06	0,00	0,00	4.248,06	4.248,06
							Saldo Atualizado
							8.796,03

Observa-se, ainda, que, apesar das vinculações admitidas para referência tomada como exemplo de março/2000 totalizarem valor inferior ao débito apurado para o período e, em consequência, não ter sido apurado crédito a favor da contribuinte no citado período, os demonstrativos não apontam utilização de crédito de outro período para abater débito remanescente de março/2000, como se vê dos saldos de pagamentos indicados às fls.

1367/1372 e parcialmente reproduzido acima.

Também o demonstrativo de Vinculações Auditadas de Pagamentos de fls.

1373/1406 (abaixo reproduzido parcialmente) que acompanha o Parecer Fiscal evidencia que a amortização (pagamento, depósito, compensação validada) relativa a cada Período de Apuração foi utilizada apenas para o débito do mesmo período de apuração.

Injustificável, portanto, a alegação de que teria ocorrido compensação de ofício sem que tivesse havido constituição do crédito tributário por Auto de Infração.

Início fls. 1373

Demonstrativo de Vinculações Auditadas de Pagamentos

CNPJ: 97.191.902/0001-94		Razão Social: CONSERVAS ODERICH SA					
Nº do Páto	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Moeda	Principal	Multa	Juros	Total do Darf
CNPJ do Darf: 97.191.902/0001-94							
2172 - COFINS - CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO SEGURIDADE SOCIAL							
Periodicidade - Mensal							
1	08/2001	14/09/2001	R\$	143.671,63	0,00	0,00	143.671,63
PA Vinculados:							
08/2001	Receita Vinculada: 2172		Tipo de Vinculação: Pagamento				
	Valores Vinculados: 143.671,63		Saldos do DARF: 0,00		0,00		143.671,63
	Tabela de índice de atualização do crédito utilizado: Padrão						0,00
2	04/2000	15/05/2000	R\$	94.624,25	0,00	0,00	94.624,25
PA Vinculados:							
04/2000	Receita Vinculada: 2172		Tipo de Vinculação: Pagamento				
	Valores Vinculados: 84.482,09		Saldos do DARF: 10.142,16		0,00		84.482,09
	Tabela de índice de atualização do crédito utilizado: Padrão						10.142,16

[...]

..... (fls. 1381) cont.

58	03/2000	14/04/2000	R\$	62.690,99	0,00	0,00	62.690,99
PA Vinculados:							
03/2000	Receita Vinculada: 2172		Tipo de Vinculação: Pagamento				
	Valores Vinculados: 62.690,99		Saldos do DARF: 0,00		0,00		62.690,99
	Tabela de índice de atualização do crédito utilizado: Padrão						0,00
59	03/2000	14/04/2000	R\$	9.047,15	0,00	0,00	9.047,15
PA Vinculados:							
03/2000	Receita Vinculada: 2172		Tipo de Vinculação: Pagamento				
	Valores Vinculados: 9.047,15		Saldos do DARF: 0,00		0,00		9.047,15
	Tabela de índice de atualização do crédito utilizado: Padrão						0,00

Quanto às bases de cálculo da contribuição ao PIS devida, descreve a Fiscalização que, distintamente do que verificado em relação a COFINS, as bases de cálculo informadas na planilha de demonstração do crédito pleiteado de PIS divergem, na maioria dos meses, dos faturamentos apurados através dos Balancetes Mensais apresentados.

Com efeito, de fl. 83 e seguintes, consta planilha apresentada pela contribuinte em atendimento à Fiscalização apontando bases de cálculo do PIS pouco diferentes daquelas apontadas para a COFINS:

PLANILHA DE DEMONSTRAÇÃO DO CRÉDITO PLEITEADO									
NÚMERO DO PROCESSO JUDICIAL: 99.1801497-0									
PERÍODO DE APURAÇÃO	BASE DE CÁLCULO OPERACIONAL (RECEITA DA VENDA DE BENS E SERVIÇOS DEDUZIDAS AS EXCLUSÕES)	ALÍQUOTA	VALOR DEVIDO [Valor efetivamente devido, com base na dec. Jud.] (A)	VALOR PAGO (B)	DATA DO PAGAMENTO	FORMA DE PAGAMENTO	TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÃO: PIS		
							CRÉDITO REMANESCENTE (A-B)	ATUALIZAÇÃO	CRÉDITO ATUALIZADO ATÉ 30/09/2007*

...

abr/00	4.865.210,95	0,65%	31.623,87	28.156,86	15/05/2000	DARF			
				3.467,01	15/06/2000	Compensado			
				2.197,47	15/05/2000	Depósito	- 2.197,47	119,61%	- 4.825,86
mai/00	6.235.488,06	0,65%	40.530,67	40.234,00	15/06/2000	DARF			
				296,67	15/06/2000	Compensado			
				1.721,66	15/06/2000	Depósito	+ 1.721,66	118,22%	+ 3.757,00
jun/00	5.634.880,05	0,65%	36.626,72	-	-	DARF			
				36.626,72	15/07/2000	Compensado			
				920,42	15/07/2000	Depósito	- 920,42	116,91%	- 1.996,48
jul/00	6.987.532,64	0,65%	45.418,96	43.953,24	15/08/2000	DARF			
				1.465,72	15/08/2000	Compensado			
				875,51	15/08/2000	Depósito	- 875,51	115,50%	- 1.886,72

E, para tal diferença, nenhum esclarecimento foi apresentado. Pelo contrário, em sua Manifestação de Inconformidade, a Interessada nega a constatação fiscal (a qual, contudo está evidenciada nas próprias planilhas da contribuinte) e afirma que as bases são as mesmas, como não poderia deixar de ser.

Com efeito, de acordo com o art. 2º da Lei nº 9.718, de 1998, a base de cálculo da contribuição ao PIS é a mesma da Cofins, sendo que a decisão judicial afastou apenas o alargamento da base de cálculo previsto no § 1º do art. 3º da mesma Lei.

Em consequência, no cálculo do crédito a autoridade da DRF apurou como devidos os valores de contribuição ao PIS à alíquota de 0,65% sobre as mesmas bases de cálculo da COFINS, constituídas pelas receitas operacionais. E utilizou o mesmo procedimento já mencionado acima para apurar o correspondente crédito, qual seja, aplicou as alíquotas das contribuições sobre a base de cálculo formada apenas por receitas operacionais para apurar os valores devidos e comparou com os valores amortizados (validados) obtendo as diferenças a maior, reconhecidas como crédito.

Ressalte-se que, ao adotar esse procedimento, a autoridade da DRF não está promovendo exigência alguma de contribuições sobre receitas operacionais.

Não se identifica, na decisão judicial mencionada na Manifestação de Inconformidade - afastar, considerada a base de cálculo do PIS/COFINS, a aplicação do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 -, determinação alguma no sentido de reconhecimento de direito creditório mediante aplicação de alíquota sobre receitas não operacionais, como se depreende ser a pretensão da Interessada ao relacionar receitas não operacionais na planilha de fls. 1489.

Recorde-se que o ônus de provar a certeza e liquidez do crédito, é da contribuinte. A este respeito, seguem ementas exemplificativas da pacífica jurisprudência administrativa:

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - Nos pedidos de repetição de indébitos e de compensação é do contribuinte o ônus de demonstrar de forma cabal e específica seu direito creditório.” (Acórdão 107-07684)

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. (Acórdão nº 103-23.579) No caso, para os períodos de referência abordados nos cálculos que subsidiaram o crédito reconhecido, a Manifestante não comprovou amortizações superiores àquelas admitidas pela autoridade da DRF, de modo que, nesse aspecto, não prevalece a Manifestação de Inconformidade.

Assim, não se justifica a objeção da Manifestante ao procedimento da autoridade da DRF de calcular o indébito decorrente de recolhimento indevido mediante a consideração do valor de receitas operacionais (confirmadas pela Fiscalização nos Balancetes apresentados em atendimento a intimação) como base de cálculo das Contribuições ao PIS e da COFINS de cada período em confronto com a amortização (pagamento/compensação/depósito) daquele próprio período de apuração.

Conclusão

Assim, diante todo exposto acima, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente, efetivamente comprovados, a título de PIS e Cofins em período anterior à impetração do mandado de segurança.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale