



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



**Processo nº** 11516.004155/2007-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-010.243 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2020  
**Recorrente** ELIANE S/A - REVESTIMENTOS CERÂMICOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/1989 a 28/02/1996

INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº 2.445/88 E Nº 2.449/88. LANÇAMENTO PARA EXIGIR DÉBITO TRIBUTÁRIO NOS MOLDES DA LC 7/70. DESNECESSIDADE.

Aplica-se, por imposição do artigo 62, do RICARF, o entendimento do STJ estampado no REsp 1.115.501/SP no sentido de que a apuração do indébito de PIS, em face da reconhecida inconstitucionalidade dos DDL 2.445/88 e 2.449/88 se enquadra na hipótese prevista no art. 144 do CTN, não havendo necessidade de novo lançamento para o fim de se exigir o débito tributário nos moldes previstos na LC 7/70.

CRÉDITO RECONHECIDO POR DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº 2.445/88 E Nº 2.449/88. O cálculo do montante do crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado em favor de contribuinte que reconhece a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e nº 2.449/88 exige a aplicação dos critérios da LC 07/70 seja para fins de apuração do crédito a compensar, seja para fins de determinação de eventuais débitos em caso de recolhimento a menor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

## Relatório

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

*Trata-se o presente processo de manifestação de inconformidade frente a despacho decisório emitido pela DRF/Florianópolis que homologou apenas em parte compensações declaradas pela contribuinte.*

*A interessada, em posse de decisão judicial transitada em julgado que reconhece a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.º 2.445/88 e n.º 2.449/88 e determina o direito à compensação dos valores pagos indevidamente, ingressou com declarações de compensação (DCOMP) junto à RFB para exercer seu direito.*

*A DRF/Florianópolis decidiu pela homologação de apenas parte das DCOMP apresentadas pela contribuinte, com base no entendimento abaixo exposto:*

*Foi efetuado no Sistema CTSJ a apuração dos valores de PIS devidos, conforme determinou a decisão judicial, ou seja, com utilização da alíquota de 0,75 (setenta e cinco centésimos por cento) aplicada sobre a base de cálculo de seis meses anteriores ao período de apuração, sem correção monetária (fls. 353/356).*

*Os valores conferem com aqueles apurados pelo contribuinte em sua planilha de fls. 150/152, chamada de Mapa n.º 01.*

*Na planilha de fls. 153/155 (Mapa n.º 02) o contribuinte apurou os valores pagos a maior por intermédio de DARF. Verificou-se que todos os recolhimentos que constam da planilha estão comprovados pelos DARF de fls. 178/316. Confirmada a apuração dos valores devidos e o pagamento dos DARF, podem ser aceitos os cálculos do requerente, relativos aos valores recolhidos a maior, que totalizam R\$ 834.046,26, em 01/01/1996.*

*Todavia, apurou-se também que seis recolhimentos foram efetuados em valor inferior ao devido (fls. 154/155). A importância de R\$ 834.046,26 (valor posicionado em 01/01/1996) não representa, portanto, o valor a restituir. Desse montante é necessário ainda subtrair os valores pagos a menor (R\$ 12.466,39, R\$ 5.891,44, R\$ 8.737,08, R\$ 3.007,04, R\$ 15.126,67, R\$ 993,36). Os extratos de fls. 360/365 demonstram a vinculação dos pagamentos a maior as parcelas recolhidas a menor. Subtraídos os valores pagos a menor o valor remanescente a restituir é R\$ 737.115,59 (valor posicionado em 01/01/1996).*

*Também não foram homologados os créditos referentes a débitos incluídos em parcelamentos ainda não quitados, com a seguinte argumentação:*

*Se o parcelamento não foi quitado não ha como se falar em pagamento indevido ou a maior que o devido. Pagamentos a maior que o devido ocorrem quando o contribuinte providencia recolhimento em valor superior ao débito. No caso os valores pagos não foram suficientes sequer para extinguir o crédito tributário.*

*Para melhor compreensão utilizaremos exemplos numéricos hipotéticos. Suponhamos que um contribuinte tivesse um parcelamento no montante de R\$ 50.000,00 e desses R\$ 20.000,00 eram resultantes de débitos de PIS de 1992. Do montante da dívida de R\$ 50.000,00 o contribuinte providenciou o recolhimento de R\$ 30.000,00. Posteriormente a solicitação do parcelamento foi detectado que os débitos de PIS de 1992 haviam sido apurados em valor superior ao devido, tinham valor de R\$ 10.000,00 e não R\$ 20.000,00. Ocorre que o contribuinte pagou apenas R\$ 30.000,00 dos R\$ 50.000,00. Assim, apesar de alguns dos débitos parcelados terem valores inferiores ao incluído no parcelamento, não há como se falar em pagamentos a maior que o devido. O valor remanescente ainda a pagar deve ser reduzido. Os pagamentos feitos não foram perdidos, foram utilizados para amortização do total da dívida, que envolvia outros débitos também.*

*A interessada apresenta manifestação de inconformidade frente esta decisão, com os argumentos abaixo:*

*A recorrente entende que para a apuração do indébito de PIS que lhe restou assegurado judicialmente deve ser realizado o confronto entre a contribuição recolhida com base nos decretos inconstitucionais e a devida, em relação a cada mês de apuração, com base na Lei Complementar n.º 07/70, desprezando-se do cálculo do crédito da empresa os períodos de apuração nos quais se verificaria a existência de supostos pagamentos insuficientes da contribuição (com base na aplicação retroativa dessa última norma).*

*O Fisco faz um encontro de contas global, efetuando o cálculo do indébito da empresa mediante o confronto entre o valor total recolhido pela Recorrente a título de PIS (no período abrangido pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.º 2.445/88 e 2.449/88) e o montante integral da contribuição recalculada com base na LC n.º 7/1970 no mesmo lapso temporal.*

*A pretensão do Fisco seria totalmente ilegal e ofenderia a coisa julgada, pois desrespeita o procedimento regular de constituição e exigência dos créditos tributários da Fazenda.*

*A ofensa à coisa julgada seria perceptível, bastando compulsar as decisões proferidas na Ação Declaratória c/c Condenatória n.º 2001.72.04.0053671, que declarou o direito de ressarcimento da Recorrente. A sentença de 1ª Instância julgou parcialmente procedente o feito para declarar o direito da Autora, ora Recorrente, de efetuar a compensação das parcelas pagas a maior referente ao PIS.*

*Afirma ainda que os eventuais recolhimentos a menor somente poderiam ser cobrados mediante regular constituição do crédito tributário, por meio do competente lançamento pela autoridade administrativa, consoante determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional.*

*Em relação aos débitos incluídos em parcelamentos ainda não quitados, afirma que os pagamentos efetuados nos parcelamentos originais não foram suficientes para a sua quitação. A dívida restante foi incluída no Programa de Recuperação Fiscal REFIS.*

*Não havendo mais débitos consolidados nos parcelamentos, os mesmos teriam restado extintos.*

*Ocorreu, no caso a novação.*

*Se ambos os parcelamentos estão extintos, a Autoridade Administrativa encontra-se impossibilitada de efetuar a revisão do montante dos débitos e a posterior reconsolidação, como sugeriu.*

*Não há como modificar a consolidação do parcelamento original e das contas REFIS e PAES, razão pela qual merece ser admitido o crédito apurado pela empresa e, conseqüentemente, serem homologadas todas as compensações efetuadas.*

*No caso em tela, os débitos de PIS foram consolidados nos parcelamentos com valores maiores que os efetivamente devidos pela sistemática da LC 07/70.*

*Caso os parcelamentos tivessem sido consolidados com os valores dos débitos corretos, apurados pela sistemática da LC 07/70, o valor de cada uma das parcelas seria reduzido e não o número de parcelas, como pretenderia a Autoridade Fiscal prolatora da decisão recorrida.*

*Ocorre, que o procedimento de diminuir o número de parcelas e não o valor de cada uma delas adotado pelo Fisco não encontra amparo legal, além de estar em completo desacordo com o provimento judicial.*

*A Ação Ordinária n.º 2001.72.04.0053671 proposta pela Recorrente garantiu o direito de compensar os valores recolhidos a maior.*

*Assim, se a dívida consolidada é um montante único e parte dela é indevida, não há que se falar em redução do número de parcelas que foram concedidas no parcelamento original, mas sim, em redução do valor de cada parcela.*

*Existindo valores recolhidos a maior ou indevidamente, estes devem ser restituídos. Nesse sentido, a Recorrente realizou novos cálculos para apuração do indébito no parcelamento n.º 13963.000033/9322 e dos valores consolidados a maior no REFIS.*

*Requer, por fim, que seja assegurado o critério de cálculo adotado na apuração do indébito de PIS desconsiderando os períodos de apuração em que o cotejo entre os valores pagos da contribuição (com base na legislação vigente na época) e os que seriam efetivamente devidos a esse mesmo título (com base na aplicação retroativa da LC n.º 07/1970) revelarem saldos negativos (pagamentos pretensamente insuficientes de acordo com a LC n.º 7/1970) e que seja admitido o critério de cálculo adotado na apuração do indébito de PIS nos parcelamentos no 13963.000033/9322 e n.º 13963.000009/9771 em face dos argumentos contidos na presente manifestação e, conseqüentemente, que sejam homologadas todas as compensações efetuadas.*

*Alternativamente, requer que seja homologado o crédito passível de compensação no parcelamento n.º 13963.000033/9322 no montante de R\$ 1.370.549,01, atualizado até 08/2005, bem como, excluído o valor de R\$ 348.377,60 da consolidação da conta REFIS, e, conseqüentemente, homologadas as compensações declaradas até o limite do crédito deferido.*

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, nos termos da ementa abaixo:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Período de apuração: 01/01/1989 a 28/02/1996*

*CRÉDITO RECONHECIDO POR DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº 2.445/88 E Nº 2.449/88. O cálculo do montante do crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado em favor de contribuinte que reconhece a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e nº 2.449/88 exige a aplicação dos critérios da LC 07/70 seja para fins de apuração do crédito a compensar, seja para fins de determinação de eventuais débitos em caso de recolhimento a menor.*

Irresignada com a decisão de piso, a Recorrente interpôs recurso voluntário, reproduzindo suas alegações de defesa.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Quanto a solução do litígio, a recorrente reproduziu as mesmas razões aduzidas na impugnação. Por entender que a decisão proferida pela instância *a quo* seguiu o rumo correto, utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse para fundamentar a decisão, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 3º do art. 57 do RICARF, *in verbis*:

*A contribuinte entende que para a apuração do indébito de PIS que lhe restou assegurado judicialmente deve ser realizado o confronto entre a contribuição recolhida com base nos decretos inconstitucionais e a devida, em relação a cada mês de apuração, com base na Lei Complementar nº 07/70, desprezando-se do cálculo do crédito da empresa os períodos de apuração nos quais se verificaria a existência de supostos pagamentos insuficientes da contribuição.*

*A decisão judicial que embasa o pleito da contribuinte, contudo, não dá amparo a esta tese.*

*Segundo consta dos autos, a sentença proferida pela Justiça Federal no processo nº 2001.72.04.0053671, que tratou da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs. 2.445/88 e 2.449/88 na apuração da contribuição PIS, reconhece a exigibilidade do tributo calculado segundo Lei Complementar no. 07/70 e dispositivos legais posteriores, excetuados os Decretos-Leis, nestes termos:*

*Declarar o direito da empresa autora, já qualificada, a compensar os valores das parcelas pagas a maior referente ao PIS, assim entendida a diferença entre o valor efetivamente recolhido e o valor apurado nos termos da Lei Complementar nº 07/70 — observada a semestralidade da base de cálculo sem a incidência de correção monetária cuja exação se tenha dado no período de vigência dos Decretos-Lei 2445/88 e 2449/88 (de 29.06.1988 a 10.10.1995).*

*Não se encontra presente, portanto, a alegada restrição ao cálculo do crédito da empresa nos períodos de apuração nos quais se verificaria a existência de supostos pagamentos insuficientes da contribuição.*

*Do exposto, extrai-se que transitou em julgado comando judicial que reconheceu a existência de direito creditório relativo aos recolhimentos a maior com base nos prolatados decretos-leis, ressaltando que o sujeito passivo ficaria sujeito à tributação na forma da LC n.º 07/70 incondicionalmente.*

*Do comando da sentença, portanto, não é possível extrair, de plano, elementos que respaldem a tese sustentada pela contribuinte, de que o provimento judicial concedido teria restringido o período da apuração, impedindo o cômputo, na compensação, dos períodos em que se verificassem saldo negativo pela insuficiência de recolhimento calculado nos moldes da LC n.º 07/70.*

*Disso decorre que, seja para fins de apuração do crédito a compensar, seja para fins de determinação de eventuais débitos em caso de recolhimento a menor, devem ser aplicados os critérios da LC n.º 07/70.*

*Assim, não se afigura legítima a pretensão de aplicação parcial da LC n.º 07/70, apenas para fins de apurar o crédito do contribuinte, desconsiderando-a para fins de cobrança das diferenças nos períodos em que houve recolhimento a menor.*

*Ressalte-se que à apuração do indébito de PIS, em face da reconhecida inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.º 2.445/88 e n.º 2.449/88, se enquadra na hipótese prevista no art. 144 do CTN, não havendo necessidade de novo lançamento para o fim de se exigir o débito tributário nos moldes previstos na LC n.º 07/70.*

*Com efeito, sendo o PIS tributo sujeito ao lançamento por homologação, e tendo havido a formalização do crédito mediante instrumento de confissão de dívida, é devida tão somente a revisão e adequação dos cálculos, já que é certa a ocorrência do fato gerador do tributo.*

*Este entendimento encontra amparo em diversos acórdãos prolatados pelo TRF da 4ª Região, decididos por unanimidade (AMS n.º 2007.70.09.0025190/ PR; AMS n.º 2007.72.03.0009511/ SC; AMS n.º 2007.72.01.0011720), conforme ementa abaixo exposta:*

**TRIBUTÁRIO. PIS. DECISÃO JUDICIAL RECONHECENDO A INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS N.ºS 2.445/88 E 2.449/88. COBRANÇA COM BASE NA LC 07/70. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

**1.** *Comando judicial preexistente que determinou o afastamento dos DLs n.º 2.445/88 e 2.449/88 e reconheceu o direito à compensação dos valores excedentes à tributação na forma da LC n.º 07/70, com expressa determinação de aplicação desta legislação.*

**2.** *Assim, não se afigura legítima, tampouco conforme ao comando judicial, a pretensão de aplicação parcial da LC n.º 07/70, apenas para fins de apurar o crédito do contribuinte, desconsiderando-a para fins de cobrança das diferenças nos períodos em que houve recolhimento a menor. Quisesse a impetrante discutir essa questão deveria ter utilizado dos recursos próprios naquela ação judicial ou mesmo de ação rescisória daquele julgado.*

*3. Sendo o PIS tributo sujeito ao lançamento por homologação e tendo havido a formalização do crédito mediante instrumento de confissão de dívida, é devida tão-somente a revisão e adequação dos cálculos, já que inequívoca a ocorrência do fato gerador do tributo.*

*4. Há muito os Tribunais têm afastado a tese de que a cobrança do PIS com base na LC n.º 07/70 dependeria de lançamento de ofício, nos casos em que houve o afastamento dos DLs n.º 2.445/88 e 2.449/88, porquanto trata-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação e os débitos já foram declarados pelo sujeito passivo. (AMS n.º 2007.72.01.0011720, publicado em 04/09/2008) (grifo nosso)*

*Observe-se ainda que o STJ já possui orientação sedimentada, em sede de recurso especial representativo de controvérsia (art. 543C do CPC), quanto à apuração do indébito de PIS, em face da reconhecida inconstitucionalidade dos DDL 2.445/88 e 2.449/88.*

*Ficou decidido que o caso se enquadra na hipótese prevista no art. 144 do CTN, não havendo necessidade de novo lançamento para o fim de se exigir o débito tributário nos moldes previstos na LC 7/70. Eis a ementa:*

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

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

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

*3. In casu, contudo, não se cuida de correção de equívoco, uma vez que o ato de formalização do crédito tributário sujeito a lançamento por homologação (DCTF), encampado por desnecessário ato administrativo de lançamento (Súmula 436/STJ), precedeu à declaração incidental de inconstitucionalidade formal das normas que*

*alteraram o critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária, quais sejam, os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88.*

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

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

*6. Conseqüentemente, tendo em vista a desnecessidade de revisão do lançamento, subsiste a constituição do crédito tributário que teve por base a legislação posteriormente declarada inconstitucional, exegese que, entretanto, não ilide a inexigibilidade do débito fiscal, encartado no título executivo extrajudicial, na parte referente ao quantum a maior cobrado com espeque na lei expurgada do ordenamento jurídico, o que, inclusive, encontra-se, atualmente, preceituado nos artigos 18 e 19, da Lei 10.522/2002, verbis: "Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente: (...) VIII à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do DecretoLei no 2.445, de 29 de junho de 1988, e do DecretoLei no 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar no 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores; (...) § 2o Os autos das execuções fiscais dos débitos de que trata este artigo serão arquivados mediante despacho do juiz, ciente o Procurador da Fazenda Nacional, salvo a existência de valor remanescente relativo a débitos legalmente exigíveis. contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004) I matérias de que trata o art. 18; (...). § 5o Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)"*

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

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

9. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPCe da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1.115.501/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe 30/11/2010) (grifo nosso),

*Esta decisão tem sido utilizada no STJ para negar seguimento a Recurso Especial em decisões de Tribunais Regionais que correspondem ao entendimento exposto neste voto, referente à ilegitimidade da aplicação parcial da LC nº 07/70 apenas para fins de apurar o crédito do contribuinte, desconsiderando-a para fins de cobrança das diferenças nos períodos em que houve recolhimento a menor, como a colecionada abaixo:*

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS. COMPENSAÇÃO. TRIBUTO RECOLHIDO COM BASE NOS DDLL 2.445/88 E 2.449/88. APURAÇÃO DO INDÉBITO. EXIGIBILIDADE DA EXAÇÃO NOS MOLDES DA LC 7/70. DESNECESSIDADE DE NOVO LANÇAMENTO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO 1.115.501/SP. COISA JULGADA. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 7/STJ E 284/STF. IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTO. INAPLICABILIDADE DO ART. 354 DO CC À COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO 960.239/SC. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA SEGUIMENTO. (Resp 1.154.237/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Dje 29/06/2011)**

*No tocante aos valores incluídos em parcelamentos ainda não quitados, a contribuinte sustenta que os parcelamentos originais foram extintos, tendo a dívida restante incluída no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS. Desta forma, teria ocorrido a novação da dívida. Argumenta ainda que não seria possível modificar a consolidação do parcelamento original e das contas REFIS e PAES.*

*Afirma também que a Ação Ordinária nº 2001.72.04.0053671 proposta pela Recorrente garantiu o direito de compensar os valores recolhidos a maior. Assim, se a dívida consolidada é um montante único e parte dela é indevida, não há que se falar em redução do número de parcelas que foram concedidas no parcelamento original, mas sim, em redução do valor de cada parcela.*

*Em relação aos argumentos postos, esclarece-se que o parcelamento, segundo o artigo 151 do CTN, consubstancia forma de suspensão do crédito tributário:*

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*I moratória;*

*II o depósito do seu montante integral;*

*III as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

*IV a concessão de medida liminar em mandado de segurança.*

*V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

*VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001) (grifo nosso)*

*As formas de extinção do crédito tributário, por sua vez, encontram-se previstas no artigo 156 do CTN, sendo que a modalidade ordinária e usual é o pagamento.*

*O crédito tributário, todavia, não necessariamente é extinto em momento único, podendo ser objeto de parcelamento administrativo e quitado mediante pagamentos mensais e sucessivos.*

*Observe-se, contudo, que enquanto o parcelamento não for integralmente pago pelo contribuinte o crédito tributário encontra-se com a sua exigibilidade suspensa. A suspensão do crédito tributário corresponde a uma simples dilação temporária da sua exigibilidade, não ocorrendo a sua extinção enquanto não ocorrer a quitação total do avençado. A extinção ocorreria se “pagamento” o fosse.*

*Com o parcelamento o contribuinte abandona o estado de inadimplência, podendo obter a certidão negativa de débito fiscal – em verdade, uma certidão positiva com efeitos de negativa, conforme previsto no artigo 206 do CTN. O crédito tributário, todavia, não é extinto.*

*Deferido o parcelamento, o momento do pagamento do tributo desloca-se para futuro, para a época do pagamento das parcelas. O parcelamento, portanto, regulariza a situação do contribuinte junto ao Fisco, todavia o débito somente desaparecerá após o pagamento da última parcela.*

*No tocante a valores pagos indevidamente, o contribuinte tem direito, conforme previsto no artigo 165 do CTN, a restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento.*

*Assim sendo, em ocorrendo o pagamento do tributo devido por meio de parcelamento administrativo, o contribuinte tem direito a restituir-se dos valores pagos indevidamente.*

*Ressalta-se, como já visto, que apenas após a quitação integral do débito parcelado resta configurada a hipótese de extinção do crédito tributário pelo pagamento.*

*Enquanto o parcelamento permanecer com parcelas em aberto, a vencer, o débito encontra-se na condição de com exigibilidade suspensa, sem configurar uma causa de extinção do crédito tributário passível de ensejar a restituição de valores pagos indevidamente.*

*Ingressando-se no caso em tela, verifica-se que a contribuinte possuía débitos da Contribuição ao PIS correspondentes ao período abrangido pela decisão judicial incluídos em cinco processos de parcelamento.*

*Destes cinco processos, três deles (processos n.º 13963.000517/9480, n.º 13963.000510/9431 e n.º 13963.000134/9500) foram extintos pelo pagamento. Os débitos de Contribuição ao PIS incluídos nestes processos foram recalculados conforme a decisão judicial e os valores pagos a maior que o devido foram creditados à contribuinte, não sendo objeto de contestação.*

*Dois destes processos, todavia, foram objeto de novos parcelamentos, e que ainda não se encontram quitados, conforme devidamente explicitado pela autoridade fiscal:*

*No processo n.º 13963.000033/9322 o contribuinte solicitou o parcelamento de vinte e seis débitos de contribuições ao PIS. Durante alguns meses foram feitos pagamentos mensais e posteriormente, com a adesão do contribuinte ao Programa de Recuperação Fiscal (REFIS), o parcelamento foi cancelado e o restante da dívida foi incluído no REFIS, conforme fl. 350. Num momento seguinte, o remanescente da dívida do processo n.º 13963.000033/9322 foi transferido do REFIS para o Parcelamento Especial previsto na Lei n.º 10.684, de 30 de maio de 2003, chamado de PAES (fl. 351). Ou seja, o parcelamento formalizado no processo n.º 13963.000033/9322 não foi quitado, o restante da dívida ainda está sendo paga, por intermédio do PAES. Extrato da conta PAES (fls. 357) demonstra que estão consolidados naquele parcelamento débitos oriundos do processo n.º 13963.000033/9322.*

*[...]*

*O parcelamento de que trata o processo n.º 13963.000009/9771 não foi quitado, o saldo remanescente foi transferido para o Programa de Recuperação Fiscal (REFIS) e posteriormente para o Parcelamento Especial previsto na Lei no 10.684, de 30 de maio de 2003, o PAES. Ou seja, os valores originalmente parcelados no processo n.º 13963.000009/9771 estão ainda sendo pagos pelo contribuinte, no âmbito do PAES.*

*Em sendo esta a situação constante dos autos, e tendo em vista que o crédito tributário referente aos alegados créditos da contribuinte não se encontrarem extintos, mas apenas com a sua exigibilidade suspensa, mostra-se correta a decisão da DRF/Florianópolis em não conceder os créditos referentes a competências incluídas em parcelamentos ainda não extintos pelo pagamento.*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.