



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13603.722540/2013-23
ACÓRDÃO	3402-012.369 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FIAT AUTOMÓVEIS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2003

CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. REGIME CUMULATIVO. LANÇAMENTO. OBRIGATORIEDADE.

No reconhecimento de créditos tributários que não foram reconhecidos pelo contribuinte em períodos de apuração com pedidos de restituição por valor pago indevidamente a maior, as diferenças apuradas no processo de auditoria para homologação do pedido de restituição devem ser constituídas por lançamento tributário, nos termos do art. 142, do CTN.

DECADÊNCIA. PERÍODOS DE APURAÇÃO ONDE HOUVE PAGAMENTO.

O prazo decadencial referente a períodos de apuração onde houve pagamento do tributo considerado, deve iniciar no dia do fato gerador, nos termos do art. 150, do CTN.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 27 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Bernardo Costa Prates Santos(substituto[a] integral), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-100.005, proferido pela 17ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro/RJO, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade para manter a negativa de homologação de compensação.

Por bem retratar os fatos, reproduzo parcialmente o relatório do voto da Primeira Instância.

Trata-se da análise das Declarações de Compensação DCOMP nºs 07455.01371.181209.1.7.579699 e 13492.57874.221209.1.3.575409 transmitidas à RFB pela FIAT AUTOMÓVEIS S/A para aproveitamento de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, fls. 02 a 09.

A decisão judicial refere-se ao Mandado de Segurança nº 1999.61.00.0099578 impetrado pela FIAT SERVIÇOS TÉCNICOS EM ADMINISTRAÇÃO LTDA, em que se alega a inconstitucionalidade da Lei 9.718/98 no que tange ao alargamento da base de cálculo e à majoração da alíquota da Cofins de 2% para 3%.

Em decisão final, a alíquota de 3% foi mantida e reconheceu-se à impetrante o direito de excluir da base de incidência da Cofins receita estranha ao faturamento, entendido este como o resultado da venda de bens e/ou serviços.

O trânsito em julgado da ação se deu em 09/03/2007 e em 03/11/2009 a interessada renunciou à execução, fls. 101 e 104.

Anteriormente à transmissão das declarações de compensação, em 23/09/2009, por meio do processo administrativo de nº 13603.003343/2009-25, a FIAT AUTOMÓVEIS S/A apresentou pedido de habilitação do crédito, que foi deferido nos termos do Despacho DRF/CON nº 1712, de 18/11/2009, fls. 98 a 101.

A contribuinte pleiteia crédito no valor de R\$ 5.133.671,91 (cinco milhões, cento e trinta e três mil, seiscentos e setenta e um reais e noventa e um centavos), na data de referência 17/12/2009, data de transmissão da 1ª DCOMP original.

Por meio do Termo de Solicitação de Esclarecimento nº 091/2013, de 24/04/2013, fls. 10/12, a interessada foi intimada a prestar esclarecimentos e apresentar documentos que possibilitassem a análise do crédito.

Em atendimento, apresentou os documentos de fls. 105 a 192, cópias de contrato social e alterações, cópias de balancetes mensais relativos aos períodos 01/2000, 06 a 09/2000, 11 a 12/2000, 02 a 04/2001, 06 e 07/2001, 10/2001 e 12/2001, planilhas 01 e 02 com Demonstrativos da Base de Cálculo de PIS/COFINS e planilha com Demonstrativo Cálculo Despesa com Cofins. Informa que não obteve êxito na localização dos balancetes faltantes e que, em função da incorporação ocorrida em dezembro de 2003, a empresa FIAT SERVIÇOS TÉCNICOS EM ADMINISTRAÇÃO LTDA não apresentou faturamento a partir de maio de 2003.

Em 11/09/2013 foi proferido o Despacho Decisório SAORT/DRF/COM, cujo teor se transcreve em parte:

“... com base nos documentos apresentados em atendimento ao Termo de Solicitação de Esclarecimento nº 091/2013 e em informações constantes dos sistemas da Receita Federal, em especial as informações

relativas às Receitas da Prestação de Serviços e Receitas Financeiras constantes das DIPJ e das DIRF, procedeu-se à aferição do crédito pleiteado.

Para o período compreendido entre fevereiro de 1999 e março de 2003, as bases de cálculo indicadas pela contribuinte na coluna (A) da planilha 02, fls. 186/187, foram adotadas para se chegar aos novos valores devidos da Cofins.

Entre maio e novembro de 2003, a contribuinte afirma que não apresentou faturamento, entretanto, o extrato da DIRF Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte ano-calendário 2003, fls. 352/359, acusa que nesse período a FIAT SERVIÇOS TÉCNICOS EM ADMINISTRAÇÃO LTDA prestou serviços remunerados. Assim, à exceção do mês de outubro, em que se manteve o valor do débito declarado em DCTF, ou seja, R\$ 28.097,89, para os demais meses o valor constante da DIRF foi utilizado para o cálculo da Cofins devida.

Relativamente ao mês abril/2003, a contribuinte informou prestação de serviços no mercado interno no montante de 592.994,50, no entanto, de acordo com o extrato da DIRF, houve a prestação de serviços no montante de 1.115.441,91.

Dessa forma, para os meses de abril a novembro de 2003, os valores devidos de Cofins são os abaixo indicados:

Período de Apuração.	B. de Cálculo Indicada pela Contribuinte (Planilha 02, fl. 187).	Base de Cálculo de acordo com Informações da DIRF/2003.	Base de Cálculo Adotada.	Cofins Devida.
Abr/2003	592.994,50	1.115.441,91	1.115.441,91	33.463,26
Mai/2003	0,00	1.201.807,00	1.201.807,00	36.054,21
Jun/2003	0,00	1.140.856,51	1.140.856,51	34.225,70
Jul/2003	0,00	1.148.804,66	1.148.804,66	34.464,14
Ago/2003	0,00	1.186.488,47	1.186.488,47	35.594,65
Set/2003	0,00	1.148.288,12	1.148.288,12	34.448,64
Out/2003	0,00	1.007.413,91	936.596,19	28.097,89
Nov/2003	0,00	1.017.092,06	1.017.092,06	30.512,76

Os débitos de Cofins considerados na apuração do crédito suscitado pela contribuinte encontram-se relacionados no “Demonstrativo de Apuração de Débitos”, fls. 409/413, elaborado a partir de aplicativo homologado pela RFB denominado CTSJ (Crédito Tributário Sub Judice).

Dando seguimento à análise, foi considerado em cada período de apuração o valor devido de Cofins indicado no “Demonstrativo de Apuração de Débitos”, fls. 409/413, e a ele foram vinculados os créditos relativos a pagamentos, inclusive pagamentos complementares efetuados em 29/07/2004 (R\$ 1.163.631,36) e 11/02/2005 (R\$ 3.170.303,16).

Todos os pagamentos encontram-se confirmados por meio dos documentos relacionados às fls. 360 a 372.

De se ressaltar que, de fevereiro de 1999 a abril de 2003, a contribuinte apurou Cofins sobre Receitas de Vendas/Serviços à alíquota de 1% e declarou em DCTF como suspensa pela medida judicial que se analisa. Essa parcela da Cofins restou devida em definitivo e o seu pagamento foi realizado em 29/07/2004, 30 dias após a data da publicação de decisão judicial intermediária desfavorável, 26/01/2004, inviabilizando a aplicação do art. 63, §2º da Lei 9.430/96.

Após vinculações dos pagamentos aos débitos da contribuição devidos nos termos da medida judicial, o valor efetivamente pago a maior foi atualizado até a data de transmissão da 1ª Dcomp original, 17/12/2009, chegando-se a um direito creditório no montante de R\$ 4.306.695,18 (quatro milhões, trezentos e seis mil, seiscentos e noventa e cinco reais e dezoito centavos), Demonstrativo de Saldos de Pagamentos atualizados até 17/12/2009, fl. 439.

Conforme quadro abaixo, o crédito de R\$ 4.306.695,18 mostrou-se insuficiente para saldar os débitos compensados, remanescendo valores a serem exigidos da contribuinte com os devidos acréscimos legais.

QUADRO DE COMPENSAÇÕES					
PERÍODO DE APURAÇÃO (P.A)	CÓDIGO DO TRIBUTO	DATA DE VENCIM.	DÉBITO A COMPENSAR	VALOR HOMOLOGADO	SALDO DEVEDOR (VLR. ORIGINAL)
11/2009	0588	18/12/2009	20.205,28	20.205,28	0,00
11/2009	6912	24/12/2009	5.113.466,63	4.286.489,90	826.976,73

Na Manifestação de Inconformidade, a Recorrente reclama que a Autoridade Tributária teria utilizado os créditos pretendidos para compensar de ofício débitos que não teriam sido reconhecidos inicialmente, com base em documentos apresentados durante a auditoria.

Volto a reproduzir trecho do relatório do Acórdão Recorrido:

- Para melhor compreensão do procedimento adotado no exame das DCOMPs, convém analisá-lo sistematizadamente, da seguinte forma:

(i) Consoante se adiantou, "(...) para o período compreendido entre fevereiro de 1999 e março de 2003, as bases de cálculo indicadas pela contribuinte na coluna (A) da planilha 02, fls. 186/187, foram adotadas para se chegar aos novos valores devidos da Cofins". Nesta planilha, a Impugnante listou a base de cálculo da COFINS devida nos termos da Lei nº 9.718/98 e subtraiu as receitas excluídas do conceito de faturamento ("Receitas Financeiras" e "Outras Rendas"). A DRF, por sua vez, adotou os valores encontrados.

(ii) Nas competências seguintes, todavia, a Fiscalização desconsiderou os valores declarados pela Impugnante como devidos e passou a computar montantes superiores, "(...) com base nos documentos apresentados em atendimento ao Termo de Solicitação de Esclarecimento nº 091/2013 e em informações constantes dos sistemas da Receita Federal, em especial as informações relativas às Receitas da Prestação de Serviços e Receitas Financeiras constantes das DIPJ e das DIRF, procedeu-se à aferição do crédito pleiteado". Na prática, a DRF/CON fez o lançamento da COFINS devida pela impugnante no período em tela (abr/2003 a nov/2003), com arrimo em valores constantes de DIRFs do período, emitidas por supostos tomadores de serviços da Impugnante.

(iii) Ou seja, partindo dos valores informados na DIRF, a DRF pressupôs que se tratavam de receitas recebidas pela Impugnante por serviços supostamente prestados e os considerou como a base de cálculo da COFINS pretensamente devida no referido interregno (abr/2003 a nov/2003). A Impugnante, no entanto, não havia os declarado dessa forma (como receita de serviços), pois eles não tinham essa natureza. O procedimento adotado pela RFB, assim, fez com que considerasse devida COFINS que não fora sequer declarada pela Impugnante. A planilha abaixo, que também constou do DDE, demonstra a divergência entre Fisco e contribuinte quanto a este ponto:

Período de Apuração	B. de Cálculo Indicada pela Contribuinte	Base de Cálculo de acordo com Informações da DIRF/2003	Base de Cálculo Adotada	Cofins Devida
Abr/2003	592.994,50	1.115.441,91	1.115.441,91	33.463,26
Mai/2003	0,00	1.201.807,00	1.201.807,00	36.054,21
Jun/2003	0,00	1.140.856,51	1.140.856,51	34.225,70
Jul/2003	0,00	1.148.804,66	1.148.804,66	34.464,14
Ago/2003	0,00	1.186.488,47	1.186.488,47	35.594,65
Set/2003	0,00	1.148.288,12	1.148.288,12	34.448,64
Out/2003	0,00	1.007.413,91	936.596,19	28.097,89
Nov/2003	0,00	1.017.092,06	1.017.092,06	30.512,76

Alega que a Autoridade Tributária teria "lançado" os novos débitos, sem contudo, praticar nenhum ato formal neste sentido.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância assim decidiu:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2003

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. COMPROVAÇÃO.

Incumbe ao contribuinte o ônus da prova, quanto à certeza e liquidez de alegado crédito contra a Fazenda Pública em processo de restituição/compensação.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em homologação tácita da compensação declarada, se a ciência da decisão que homologou parcialmente a compensação se deu antes do prazo de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA Os institutos da decadência e da prescrição se aplicam a créditos tributários constituídos por lançamento de ofício ou "auto-lançamento", enquanto que na compensação o crédito tributário se forma pela entrega da Declaração de Compensação, que se constitui em confissão de dívida e instrumento hábil de cobrança. Ademais, não houve inércia, por parte da Administração Pública, que deva ser punida pelos institutos da decadência ou prescrição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 17 de agosto de 2018, e apresentou Recurso Voluntário no dia 18 de setembro de 2018. Em seu Recurso Voluntário argumenta o seguinte:

- I. A Autoridade Tributária teria extrapolado sua competência para, além de verificar os créditos de COFINS reconhecidos judicialmente e homologados administrativamente, verificar também os valores dos débitos para o período.
- II. A Autoridade Tributária teria agido fora de sua competência, implicando em cerceamento do direito de defesa da Recorrente, e que teria de ter reconhecido os novos débitos pelo lançamento.
- III. Tendo a Autoridade Tributária imputado novos débitos, teria procedido a lançamento de crédito tributário.
- IV. Afirma que as novas receitas imputadas pela Autoridade Tributária, decorrentes da análise das DIRF apresentadas em processo de auditoria, não seriam receitas pela prestação de serviços porque a Recorrente não as teria assim considerado.
- V. Ao considerar débitos maiores, a Autoridade Tributária teria indevidamente aplicado multa de mora de 20%, devido à aplicação do dispositivo previsto no § 2º, do art. 63, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.
- VI. A Autoridade Tributária corrigiu indevidamente os novos débitos imputados até a data do cálculo do crédito devido.
- VII. Teria ocorrido homologação tácita dos períodos de apuração de fevereiro de 1999 a novembro de 2003.
- VIII. Teria ocorrido a decadência dos períodos auditados.
- IX. As informações prestadas em DIRF não possuem efeito constitutivo do crédito tributário para fins de PIS/COFINS, sendo meramente declaratórias.
- X. Teria ocorrido a prescrição com base no art. 174, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o CTN.
- XI. A Autoridade Tributária não poderia ter compensado de ofício os débitos identificados, com base no § 7º, do art. 41 e § 2º, do art. 61, da IN RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

4. PEDIDOS.

Por todo o exposto, a Recorrente requer seja o presente Recurso Voluntário conhecido e provido, com a reforma do acórdão atacado para que seja reconhecida a integralidade do crédito tributário pleiteado.

Termos em que pede deferimento.

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, forma que dele tomo conhecimento.

I. Preliminar de nulidade

A Recorrente argumenta que a Autoridade Tributária teria extrapolado as suas atribuições ao considerar todo o cálculo de apuração das contribuições do PIS/COFINS, no regime não cumulativo, ao invés de ater-se simplesmente à verificação sobre se o valor pleiteado seria efetivamente devido.

No caso em questão a Recorrente é beneficiada por decisão transitada em julgado que reconhece que houve pagamento indevido a maior em face à alteração legislativa que indevidamente teria alterado a base de incidência da COFINS e o aumento de alíquota.

A Autoridade Tributária, com base em documentação apresentada pela própria Recorrente, procedeu à conferência do valor efetivamente devido de contribuição a recolher e confrontou-o com o valor do crédito pretendido. No entanto, constatou-se que diversos períodos que a Recorrente informou como não tendo havido faturamento, na verdade, teria havido prestação de serviços confirmados por informações das DIRF apresentadas em procedimento de auditoria, relacionando receitas obtidas de diversos clientes.

Diante deste fato, recalculou os valores devidos confrontando os créditos apurados, mais aqueles decorrentes de ação judicial, com os débitos efetivamente reconhecidos pelo método do regime não cumulativo para apuração da COFINS.

O resultado foi que os créditos disponíveis para se proceder às compensações pretendidas resultaram em valor menor do que aquele pleiteado pela Recorrente.

Trata-se então de pedido de restituição de tributo pago a maior indevidamente, reconhecido desta maneira em razão de decisão judicial transitada em julgado e homologada administrativamente, para posterior compensação com débitos tributários da própria Recorrente.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), em seu art. 165, assim descreve este direito:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual fôr a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 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;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Já a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em seu art. 74,

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013) (Vide Lei nº 14.690, de 2023)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

(...)

XI - o crédito do regime de incidência não cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, exceto com débito das referidas contribuições, a partir de 4 de junho de 2024. (Incluído pela Medida Provisória nº 1.227, de 2024) (Vide Ato Declaratório nº 36, de 2024) Vigência encerrada

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

§ 18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

O art. 142, do CTN, assim define o ato administrativo do lançamento do crédito tributário, e combinado com o art. 150, detalhamos a forma como se procede o lançamento regular do crédito tributário decorrente da incidência das contribuições do PIS/COFINS.

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do***

fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será êle de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado êsse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Vemos então que o crédito tributário é atividade privativa e vinculada da Autoridade Tributária e que possui a modalidade de lançamento por homologação, onde o contribuinte antecipa todos os atos preparatórios necessários àqueles descritos no art. 142, do CTN, e pagar na data de vencimento, ou a qualquer tempo acompanhado do pagamento de multa e juros de mora, salvo se posterior a qualquer iniciativa de auditoria da Autoridade Tributária.

Por outro lado, a apuração das contribuições do PIS/COFINS, segue o método da não cumulatividade, onde a etapa de ***“calcular o montante do tributo devido”*** (art. 142), segue o procedimento descrito nos arts. 2º e 3º, das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, das quais reproduzo apenas os dispositivos da primeira, por serem de idêntico teor, exceto pela alíquota aplicável:

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

(...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Regulamento)

(...)

O valor a pagar é o resultado alcançado pelo cálculo do valor devido, descontados créditos admissíveis por Lei. Quando se trata do regime não cumulativo do PIS/COFINS, a apuração do valor a pagar, por período de apuração, que importe em redução do valor do crédito pretendido, não se trata de lançamento tributário, mas tão somente a apuração da liquidez do crédito disponível para restituição, o que seria a execução do valor disponível para ser restituído por força de Decisão Judicial, ou de outra forma, qual foi efetivamente o valor pago a maior passível de restituição.

Este tema já é matéria da Súmula CARF nº 159.

Súmula CARF nº 159

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições.

Acórdãos Precedentes:

3201-002.449, 3302-002.173, 3302-002.353, 3403-003.591 e 3302-01.170.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

No entanto, o valor de PIS/COFINS pleiteado pela Recorrente não foram apurados pelo regime não cumulativo, previsto nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, mas sim pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, naquilo em que esta Lei pretendeu alterar o previsto na Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1971, e que rege o regime cumulativo, de apuração mensal, como vemos em trecho da decisão judicial destacado no Recurso Voluntário.

2.2. Origem do crédito compensado.

Para facilitar a compreensão, opta-se pela enumeração cronológica dos eventos pertinentes, a começar pelo relato dos principais aspectos processuais.

(i) Em 09/03/1999, a Recorrente impetrou o Mandado de Segurança n. 1999.61.00.009957-8, com pedido liminar, objetivando discutir o alargamento da base de incidência da COFINS, de faturamento para receita bruta, e a majoração da alíquota de 2% para 3%, ambas alterações levadas a efeito pela Lei n. 9.718/98. Especificamente, pleiteou:

"(...) a concessão em definitivo da segurança para, relativamente ao período-base de 1999 e subsequentes, garantir o seu direito líquido e certo de ter afastada a exigência da contribuição sobre o faturamento — COFINS, nos moldes estipulados pelos artigos 22 e 32 da Lei n. 9.718/98, especialmente pela pretensão de se tributar receitas que não se incluem no conceito de faturamento (receitas financeiras, incluindo variações monetárias ativas e receitas de juros, de vendas do ativo fixo, de participações societárias, etc.), à alíquota de 3%, garantindo que seu recolhimento seja efetuado com base na Lei Complementar n. 70/91, declarando-se, incidenter tantum, a inconstitucionalidade da Lei n. 9.718/98..."

(ii) Em 10/03/1999, a medida liminar pleiteada foi deferida, a fim de "(...) suspender a exigibilidade Contribuição sobre o Faturamento — COFINS, diante da inconstitucionalidade da Lei n. 9.718/98, devendo a incidência correspondente aos fatos geradores ocorridos a partir de 01.02.99, prosseguir com o recolhimento desses tributos na forma estabelecida na Lei Complementar n.9 70/91 ...". A partir de então, a Recorrente passou a recolher a COFINS apenas sobre as receitas que não se enquadravam no conceito de faturamento e à alíquota de 2%, conforme previa a LC n. 70/91.

Ora, não se trata, portanto, do cálculo do valor devido efetivamente pelo regime não cumulativo, mas sim de valor pago a maior no regime cumulativo, onde uma Lei Ordinária pretendeu alterar dispositivo de Lei Complementar, de hierarquia superior, e em razão disto, foi considerada inconstitucional.

A Lei Complementar nº 70/1991 assim descreve as contribuições de interesse:

*Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), **fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social**, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.*

*Art. 2º **A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal**, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.*

A COFINS (cumulativa) tem período de apuração mensal, conforme descrito nos artigos reproduzidos acima. O Despacho Decisório assim descreveu os valores utilizados para reduzir o crédito pretendido, e-fl 443.

Período de Apuração.	B. de Cálculo Indicada pela Contribuinte (Planilha 02, fl. 187).	Base de Cálculo de acordo com Informações da DIRF/2003.	Base de Cálculo Adotada.	Cofins Devida.
Abr/2003	592.994,50	1.115.441,91	1.115.441,91	33.463,26
Mai/2003	0,00	1.201.807,00	1.201.807,00	36.054,21
Jun/2003	0,00	1.140.856,51	1.140.856,51	34.225,70
Jul/2003	0,00	1.148.804,66	1.148.804,66	34.464,14
Ago/2003	0,00	1.186.488,47	1.186.488,47	35.594,65
Set/2003	0,00	1.148.288,12	1.148.288,12	34.448,64
Out/2003	0,00	1.007.413,91	936.596,19	28.097,89
Nov/2003	0,00	1.017.092,06	1.017.092,06	30.512,76

Então, temos que nos Períodos de Apuração (PA), de Fevereiro de 1999 a Novembro de 2003, houve recolhimentos a maior, conforme reconhecidos no processo de homologação do crédito, e-fl 16.

Os valores que a Autoridade Tributária trouxe ao cálculo, cuja ciência foi dada à Recorrente no dia 15 de outubro de 2013, e-fl 447, foram valores não computados originalmente na base de cálculo da COFINS, nos PA acima referidos, e que constavam em DIRF, trazida aos autos no processo de auditoria para homologação das compensações, decorrentes de pedido de repetição de indébito, como receitas de prestação de serviços da Recorrente.

Como houve efetivo pagamento nos períodos acima referidos, aplica-se o prazo decadencial do art. 150, do CTN, contado a partir da ocorrência do fato gerador, no caso, o último dia do período de apuração. O PA mais recente é novembro de 2003, o que resultaria em decadência deste período mais recente, a partir de Dezembro de 2008, prazo este que aproveita a Decadência a todos os demais períodos, o mesmo ocorre em relação à multa de 20%.

Além disto, considero que a exigência teria de ser constituída por lançamento de ofício pela Autoridade Tributária.

Diante de todo o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário, em face da decadência do período considerado para a redução do crédito tributário pago a maior e passível de restituição, além de ausência do cumprimento dos requisitos do art. 142, do CTN para formalizar o lançamento de ofício.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral