



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13855.900205/2017-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.482 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de abril de 2024
Recorrente DEMOCRATA CALCADOS E ARTEFATOS DE COURO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1991 a 30/10/1995

BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70. APURAÇÃO PELA SEMESTRALIDADE. SEM INCIDÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA (SÚMULA CARF Nº 15). CORREÇÃO DO VALOR DO DÉBITO DA CONTRIBUIÇÃO PELA VARIAÇÃO DA UFIR NO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE O FATO GERADOR E O PAGAMENTO. PREVISÃO EM LEI. PROCEDIMENTOS DISTINTOS.

A conversão do valor do tributo devido (débito) em Ufir pelo valor desta quando da ocorrência do fato gerador e a reconversão mediante à multiplicação da quantidade de Ufir pelo valor desta na data do pagamento é procedimento estabelecido pela Lei nº 8.383/91, que nada tem a ver com a correção da base de cálculo da contribuição para o PIS, prevista no art. 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, a qual é apurada pela chamada semestralidade (a base de cálculo é o faturamento do sexto mês anterior ao período de apuração, sem a incidência de correção monetária - Súmula CARF nº 15).

No caso dos autos, a fiscalização não promoveu qualquer atualização da base de cálculo da contribuição, a qual foi calculada a partir do valor nominal do faturamento no sexto mês anterior, limitando-se a aplicar aos débitos apurados a variação da Ufir no período compreendido entre o fato gerador e o pagamento do tributo, conforme disposto na Lei nº 8.383/91.

INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº 2.445/88 e Nº 2.449/88. APLICAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70 (C/C LC Nº 17/73). ALÍQUOTA DE 0,75 %.

A declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nº 2445/88 e nº 2449/88 implicou o consequente reestabelecimento dos atos normativos por eles revogados (efeitos repristinatórios). Logo, para fins da determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS, utiliza-se o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária (art. 6º parágrafo único, LC nº 7/70), em detrimento da utilização da receita operacional bruta (art. 1º, V, do Decretos-Lei nº 2445/88 c/c § 2º do mesmo artigo), e quanto à alíquota, aplica-se o percentual de 0,5%, estabelecido no item 4, alínea “d” do art. 3º da LC nº 7/70, acrescido do adicional de 0,25% estabelecido na alínea “b” do parágrafo único

do art. 1º da Lei Complementar nº 17/1973, ao invés do percentual de 0,65% estabelecido no inciso V do art. 1º do Decretos-Lei nº 2445/88.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1991 a 30/10/1995

DIREITO CREDITÓRIO. ATUALIZAÇÃO PELA UFIR. PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE JAN/1992 E DEZ/1995.

Para fins de correção monetária do direito creditório no período compreendido entre jan./1992 e dez./1995, os débitos tributários devem ser convertidos pela Ufir vigente na data do pagamento indevido e reconvertidos em reais com base no valor da Ufir vigente em 1º de janeiro de 1996 (R\$ 0,8287).

REPETIÇÃO DE DÉBITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. RECOMPOSIÇÃO DO VALOR DA MOEDA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA DO STJ. APLICAÇÃO DOS EXPURGOS INFLACIONÁRIOS.

A correção monetária, conforme entendimento consolidado do Superior Tribunal de Justiça, visa à recomposição da efetiva desvalorização da moeda, de modo que se preserve o poder aquisitivo original, o que implica a necessária utilização de índices representativos da verdadeira inflação do período objeto de atualização, incluindo a aplicação dos índices de inflação expurgados na implantação de planos governamentais.

Ademais, o STJ considera a correção monetária uma matéria de ordem pública, integrando o pedido de forma implícita, razão pela qual sua inclusão *ex officio*, pelo juiz ou tribunal, não caracteriza julgamento extra ou ultra petita, hipótese em que prescindível o princípio da congruência entre o pedido e a decisão judicial (vide REsp 1112524/DF, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos).

Assim, ainda que a decisão judicial que reconhece o direito à repetição/compensação de tributo pago indevidamente não contenha disposição expressa, à vista destes pressupostos, os índices expurgados, que constam do Manual de Orientação de Procedimento para os cálculos na Justiça Federal (Resolução nº 561, de 02 de julho de 2007), devem ser utilizados na apuração dos créditos do contribuinte.

DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO EM JUÍZO. APURAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. ACRÉSCIMOS LEGAIS. CABIMENTO. COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS DE UM PERÍODO COM CRÉDITOS DE OUTRO. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO.

Na determinação da liquidez e certeza de crédito reconhecido por decisão judicial que englobe períodos de apuração diversos, o valor restituível deve ser aferido, em cada um dos períodos, a partir do confronto do valor pago com aquele que deveria ter sido recolhido de acordo com a legislação válida e vigente à época dos fatos geradores, sem prejuízo da aplicação dos acréscimos previstos em lei, nos casos em que houve pagamento em atraso.

Se na liquidação dos créditos, for constatado que, em determinado período, os débitos foram são superiores ao pagamento, a exigência dessa diferença demandará a realização de lançamento, o qual, obviamente, só poderá ser realizado se não ultrapassado o período decadencial.

Inexistindo lançamento, tais diferenças não poderão ser deduzidas dos valores de indébitos que digam respeito a período de apuração diverso, ainda que englobado na mesma decisão judicial, pois isso equivaleria à compensação de ofício de crédito tributário não constituído, o que é defeso, já que inexistente previsão legal nesse sentido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para que seja realizada nova apuração do direito creditório da Recorrente, sem a compensação dos débitos remanescentes de um período com os créditos apurados em outro, a menos que a exigência desses débitos esteja formalizada em lançamento realizado dentro do prazo decadencial, e para que sejam considerados na correção monetária dos créditos os expurgos inflacionários previstos no Manual de Orientação de Procedimento para os cálculos na Justiça Federal.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Bruno Minoru Takii, Francisca Elizabeth Barreto, Laura Baptista Borges, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

Por economia processual e, sobretudo, por bem sintetizar os eventos processuais até a apresentação da manifestação de inconformidade, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC):

Por meio do **Despacho Decisório de folha 117**, foi homologada em parte as compensações informadas na **Declaração de Compensação - Dcomp nº 18892.92540.240216.1.3.57-9661¹**. O valor do **crédito pleiteado é de R\$ 416.476,37**, e o valor do **crédito reconhecido é de R\$ 313.804,99**, em valores atualizados até a data da transmissão: 24/02/2016.

Resultou, assim, no **valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, de R\$ 102.671,38** acrescido de multa e juros de mora.

Na “**Informação Fiscal**” que acompanha o Despacho Decisório, **exarada no processo de “Pedido de Habilitação de Crédito Decorrente de Decisão Judicial Transitada em Julgado”**, nº 13855.723374/2015-82, f. 843 a 849, a autoridade fiscal recorrida

¹ Fls. 111/116

revela que o crédito é decorrente de decisão judicial transitada em julgado em 14/10/2015 que reconheceu a inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nº 2.445/1988 e 2.449/1988 e concedeu o direito de utilizar o crédito proveniente da diferença entre os pagamentos do PIS realizados de acordo com os referidos Decretos-Lei e os débitos de PIS recalculados com base na Lei Complementar nº 07/1970 e exigidos durante o período de janeiro de 1991 a outubro de 1995, devidamente corrigida pelos mesmos critérios e índices utilizados pela RFB.

Em análise do demonstrativo de crédito do contribuinte, a autoridade fiscal apontou inconsistências abaixo relacionadas:

- 1) Base de Cálculo. Divisão indevida por 1.000.
- 2) Débito. Divisão indevida por 1.000.
- 3) Débito. Ausência de correção monetária até a data de recolhimento.
- 4) Débito. Pagamento em atraso. Ausência de acréscimos legais.
- 5) Pagamento. Erros de digitação.
- 6) Pagamento. DARF não abrangido pela decisão judicial.
- 7) Pagamento. Ausência.
- 8) Apuração do crédito. Desconsideração dos períodos de apuração cujos débitos recalculados são superiores aos pagamentos.
- 9) Apuração do crédito. Período de apuração não contemplado.
- 10) Apuração do crédito. Correção monetária. UFIR de conversão. UFIR indevida.
- 11) Apuração do crédito. Correção monetária. UFIR de reconversão. UFIR indevida.
- 12) Apuração do crédito. Erro na somatória do crédito.
- 13) Apuração do crédito. PER/DCOMP. Erro na aplicação da SELIC acumulada.

A interessada teve ciência do Despacho Decisório em 20/02/2017 (f. 124).

Irresignada, em 21/03/2017, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de f. 11 a 26, na qual alega que contesta tão-somente os itens 3, 4, 6, 8, 10, 11 e 12.

[grifo nosso]

Ao julgar a manifestação de inconformidade (acórdão nº 07-45.782, às fls. 128/137), a 4ª Turma da DRJ/FNS, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente. O acórdão do colegiado a quo recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/1991 a 30/10/1995

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS.

A atualização monetária de valores a compensar deve ser efetuada com a aplicação dos índices reconhecidos pela Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 8, de 1997, não se utilizando os expurgos inflacionários, salvo se em obediência a determinação judicial.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1991 a 30/10/1995

APURAÇÃO DO INDÉBITO. PERÍODO DE APURAÇÃO ALCANÇADO PELO DECURSO DO PRAZO DECADENCIAL. EFEITOS.

Mesmo que já se tenha transcorrido o prazo para constituição do crédito tributário pelo lançamento, a apuração do valor devido é crucial para determinar o indébito, pois a Fazenda Nacional não poderá exigir qualquer crédito tributário em razão do transcurso do prazo decadencial, mas deve restituir ao contribuinte tão-somente a parcela paga que exceder ao valor devido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Então, das 13 (treze) inconsistências apontadas pela autoridade fiscal no procedimento de habilitação (PA nº 13855.723374/2015-82), as quais acarretaram o reconhecimento de direito creditório em valor inferior ao informado em DCOMP, não houve manifestação contrária do contribuinte em relação aos itens 1, 2, 5, 7, 9 e 13. Em relação aos demais (3, 4, 6, 8, 10, 11 e 12), a câmara baixa julgou improcedentes os argumentos trazidos na manifestação.

Cientificado dessa decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 146/160) em que renuncia à discussão dos itens 6 e 12 e apresenta razões recursais para itens remanescentes (3, 4, 8, 10 e 11). Na medida em que os argumentos serão abordados separadamente no voto, não os irei detalhar aqui.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento e passo à análise das razões recursais na sequência e sob os títulos dados pela Recorrente.

3. Do item 3²

A informação fiscal às fls. 843/849 do processo nº 13855.723374/2015-82 aponta como uma inconsistência do demonstrativo de crédito do contribuinte (fls. 06/08 daqueles autos) a ausência de correção monetária dos débitos até a data de recolhimento. De acordo com a autoridade fiscal:

Para os débitos vencidos até 31/12/1991 e não pagos até 02/01/1992, a Lei nº 8.383/1991 determina que estes débitos sejam convertidos em UFIR pela UFIR de 02/01/1992 e reconvertidos em moeda corrente pelo valor da UFIR da data de pagamento, conforme segue:

“Art. 54. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, vencidos até 31 de dezembro de 1991 e não pagos até 2 de janeiro de 1992, serão atualizados monetariamente com base na legislação aplicável e convertidos, nessa data, em quantidade de Ufir diária.

§ 1º Os juros de mora calculados até 2 de janeiro de 1992 serão, também, convertidos em quantidade de Ufir, na mesma data.

§ 2º Sobre a parcela correspondente ao tributo ou contribuição, convertida em quantidade de Ufir, incidirão juros moratórios à razão de um por cento, por mês-calendário ou fração, a partir de fevereiro de 1992, inclusive, além da multa de mora ou de ofício.

§ 3º O valor a ser recolhido será obtido multiplicando-se a correspondente quantidade de Ufir pelo valor diário desta na data do pagamento.”.

Para os períodos de apuração de jan/1992 a out/1993, a Lei nº 8.383/1991 determina que os débitos do PIS sejam convertidos em UFIR pela UFIR do primeiro dia subsequente do fato gerador e reconvertidos em moeda corrente pelo valor da UFIR da data de pagamento, conforme segue:

“Art. 53. Os tributos e contribuições relacionados a seguir serão convertidos em quantidade de Ufir diária pelo valor desta:

[...]

IV - contribuições para o Finsocial, **PIS/Pasep** e sobre o açúcar e o álcool, **no primeiro dia do mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores;**

[...]

² Na informação fiscal este item encontra-se identificado como "Débito. Ausência de correção monetária até a data de recolhimento".

§ 2º O valor em cruzeiros do imposto ou contribuição a pagar será determinado mediante a multiplicação da quantidade de UFIR pelo valor desta na data do pagamento.”.

Para os períodos de apuração de nov/1993 a ago/1994, a Medida Provisória nº 368/1993³ e suas reedições alteraram a UFIR de conversão para a UFIR do último dia do mês de ocorrência do fato gerador e mantiveram a UFIR de reconversão, conforme segue:

“Art. 2º. Os arts. 52 e 53 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, passam a vigorar com a seguinte redação:

" Art. 52. Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de novembro de 1993, os pagamentos dos impostos e contribuições relacionados a seguir deverão ser efetuados nos seguintes prazos:

[...]

Art. 53. Os tributos e contribuições relacionados a seguir serão **convertidos em quantidade de UFIR diária pelo valor desta:**

[...]

IV - contribuição para o financiamento da Seguridade Social (COFINS), instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, e **contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), no último dia do mês de ocorrência dos fatos geradores;**”

Art. 3º. **O valor em cruzeiros reais do tributo ou contribuição a pagar será determinado mediante a multiplicação da quantidade de UFIR pelo valor desta na data do pagamento.”.**

[grifo nosso]

Ao julgar a manifestação de inconformidade, o colegiado a quo concluiu que a apuração realizada pela unidade origem não demanda reparos. O seguinte trecho do voto condutor do r. acórdão vergastado concentra o cerne das razões de decidir em primeira instância (fls. 131):

Em consulta ao demonstrativo “PIS SEMESTRALIDADE” (f. 6), a manifestante informou, por exemplo, que para o período de apuração de janeiro de 1992, a base de cálculo é o faturamento do mês de julho de 1991, no valor de Cr\$ 149.505.336,00.

No “Demonstrativo de Apuração de Débitos” (f. 672), constata-se que **não houve correção no curso do semestre, pois para o fato gerador ocorrido em 31/01/1992, o débito apurado foi convertido pela UFIR do dia 03/02/1992** (primeiro dia do mês subsequente). Portanto, não houve correção desde julho de 1991 como se infere da alegação da manifestante.

³ Reeditada pela MPV 380, de 01/12/1993; 406, 30/12/93; convertida na Lei nº 8.850, de 28/01/94.

CNPJ: 52.241.635/0001-84		Razão Social: DEMOCRATA CALÇADOS E ARTEFATOS DE COURO LTDA									
Período de Apuração	Data de Vencimento	Moeda	Base de Cálculo / Base de Cálculo 0º mês anterior	Alíquota (%)	Valor Apurado	Valor Retido na Fonte	Valor Devido	Data de Conversão	Unidade de Conversão	Valor Devido Convertido	Sigla
09/1991	07/10/1991	Cr\$	60.613.795,00	0,75	454.603,46		454.603,46				
			70.982.425,00	0,75	532.368,19		532.368,19	Referência:	SC-SEMEST SEM CORREÇÃO		
			109.237.429,00	0,75	819.280,72		819.280,72	Referência:	SC-SEMEST SEM CORREÇÃO		
			124.880.839,00	0,75	936.606,29		936.606,29	Referência:	SC-SEMEST SEM CORREÇÃO		
Receita: 8109 - PIS - FATURAMENTO					Ano: 1992						
01/1992	20/02/1992	Cr\$	149.505.336,00	0,75	1.121.290,02		1.121.290,02	03/02/1992	749.910000	1.495,23	UFIR
								Referência:	SC-SEMEST SEM CORREÇÃO		

Para os períodos de apuração de janeiro de 1992 a outubro de 1992, era este o procedimento previsto no art. 53 da Lei nº 8.383, de 1991:

[...]

A Recorrente, por seu turno, discorda deste r. decismum nos seguintes termos (fls. 150):

O Acórdão recorrido entende ser devida a postura do Sr. Fiscal e defende que os débitos devem ser corrigidos até a data de seu recolhimento em razão do previsto no artigo 53 da Lei nº 8.383/91, todavia, tal entendimento está em total contrariedade ao que fora determinado na decisão judicial transitada em julgado obtida em favor do contribuinte.

A decisão judicial reconheceu que a base de cálculo prevista na LC 7/70 não está sujeita a qualquer tipo de correção monetária, entendimento esse consolidado nos Tribunais Superiores, razão pela qual o Acórdão merece reforma. Ademais, o referido artigo 53 da Lei 8.383/91 disciplinava regras de correção monetária dos decretos-leis 2.445/99 e 2.449/88, justamente os decretos-lei declarados inconstitucionais. Portanto, inaplicáveis ao PIS sob os moldes da LC 7/1970, que inadmitia correção da base de cálculo.

Conhecidos os fundamentos do despacho e da decisão recorrida e as razões de recurso, é preciso consignar que a afirmação de que o “artigo 53 da Lei 8.383/91 disciplinava regras de correção monetária dos decretos-leis 2.445/99 [sic] e 2.449/88 [...] portanto, inaplicáveis ao PIS sob os moldes da LC 7/1970” é descabida, uma vez que a Lei 8.383/91 não estabelece qualquer restrição nesse sentido, basta ver a redação dos seus arts. 52, 53 e 54 (original e alteração) reproduzidos acima.

Quanto à alegação de que “a decisão judicial reconheceu que a base de cálculo prevista na LC 7/70 não está sujeita a qualquer tipo de correção monetária, entendimento esse consolidado nos Tribunais Superiores”, há que se observar que nos dispositivos da sentença às fls. 480/486 e da decisão acerca dos embargos de declaração às fls. 494/495 do PA nº 13855.723374/2015-82 não consta disposição expressa nesse sentido.

Não se pode ignorar, porém, que a parte final da afirmação da Recorrente está correta, já que o entendimento consolidado, não só em âmbito judicial como também administrativo, é de que a **base de cálculo** da contribuição do PIS, apurada segundo o desígnio do art. 6º, parágrafo único, da LC nº 7/70, ou seja, aplicando-se chamada semestralidade, não está sujeita à correção monetária.

Nesse sentido, o entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.127.713/SP sob a sistemática do recursos repetitivos:

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS. SEMESTRALIDADE. ART. 6º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LC 7/70. NORMA QUE SE REFERE À BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO.

1. O art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar 7/70 não se refere ao prazo para recolhimento do PIS, mas à base de cálculo do tributo, que, sob o regime da mencionada norma, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

2. Recurso Especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e do art. 8º da Resolução STJ 8/2008.

TESE JURÍDICA

"A base de cálculo do PIS, até a edição da MP n. 1.212/1995, era o faturamento ocorrido no sexto mês anterior ao do fato gerador".

A jurisprudência consolidada no âmbito deste Conselho também segue essa linha, conforme consignado no enunciado nº 15 de sua súmula, *in verbis*:

Súmula CARF nº 15

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 2006

A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

No entanto, como bem salientou o colegiado a quo, no “Demonstrativo de Apuração de Débitos” é possível constatar que a fiscalização não afrontou tais entendimentos, já que o faturamento do sexto mês anterior foi utilizado como base de cálculo da contribuição e sobre esse valor não foi aplicada qualquer correção. Com efeito, a fiscalização apenas converteu os **débitos** apurados em UFIR, conforme determinam os já mencionados artigos da Lei nº 8.383/91, os quais não dispõem acerca da base de cálculo e sim acerca do prazo e da forma de recolhimento da contribuição e, diga-se, não foram declarados inconstitucionais.

Nesse sentido, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

4. Dos itens 10 e 11⁴ – da correção dos pagamentos indevidos (DARFs)

Nestes itens da informação fiscal, a fiscalização aponta como inconsistências do demonstrativo de crédito apresentado pelo contribuinte **1)** a utilização da UFIR mensal (a UFIR do primeiro dia do mês) para a conversão dos saldos remanescentes dos pagamentos, quando o correto seria a utilização da UFIR diária vigente na data em que ocorreu o pagamento que originou o indébito (**item 10**), e **2)** a reconversão pela UFIR de 31/12/1995 (R\$ 0,7952), quando o correto seria a utilização da UFIR de 01/01/1996 (R\$ 0,8287) (**item 11**).

⁴ Na informação fiscal, estes itens encontram-se identificados como "Apuração do crédito. Correção monetária. UFIR de conversão. UFIR indevida." e "Apuração do crédito. Correção monetária. UFIR de reconversão. UFIR indevida.", respectivamente.

O colegiado a quo aponta que, em sua manifestação, o contribuinte alegou o seguinte (fls. 132):

- [...] na decisão judicial transitada em julgado ficou estabelecido que deveriam ser utilizados os mesmos índices aplicados na atualização de débitos federais, de modo que devem ser aplicados os índices definidos na Tabela de Evolução Mensal dos índices de Correção Monetária elaborada pela Seção de Contadoria da Justiça Federal;
- [...] a decisão judicial em nenhum momento fez menção à aplicação da Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08/1997, que também não contempla os expurgos inflacionários;
- [...] a jurisprudência do Carf decide de forma reiterada que a partir da edição do Ato Declaratório PGFN nº10, de 2008, é cabível a aplicação, como índice de atualização monetária nos pedidos de restituição/compensação objeto de deferimento na via administrativa, dos expurgos inflacionários previstos na Resolução nº 561 do Conselho da Justiça Federal. Neste sentido, cita precedente do Carf.

Frente a esses argumentos, o colegiado a quo destacou que a “*conversão do pagamento pela UFIR diária é prevista na Lei nº 8.383, de 1991, cujo art. 53 [...] já estabelecia que o padrão de conversão era a UFIR diária e não a mensal (UFIR do primeiro dia do mês)*” (item 10) e que a “*reconversão do valor de crédito em UFIR para Reais pelo índice de R\$ 0,8287, como fez a autoridade recorrida [...] resulta em crédito superior ao obtido pela manifestante que utilizou o índice R\$ 0,7952*” (item 11).

Em relação à inclusão dos expurgos inflacionários na correção dos indébitos, a câmara baixa decidiu que:

Nesta instância administrativa, não havendo comando judicial, a favor da interessada, que disponha de outra forma, só pode ser reconhecida atualização monetária prevista na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08/1997, com aplicação de juros equivalentes à taxa SELIC, a partir de 01/01/1996, conforme § 4º, do art.39 da Lei nº 9.250/1996.

Assim, **expurgos inflacionários não contemplados pela referida Norma de Execução e juros diferentes daqueles equivalentes à taxa SELIC só poderiam ser reconhecidos, por esta instância administrativa, se houvesse decisão judicial, proferida em ação, da qual a interessada fosse parte integrante, que lhe assegurasse esse direito.**

[grifo nosso]

Em recurso, o contribuinte **1)** alega que a correção deve ser feita nos moldes do Manual de Orientação de Procedimentos para os Cálculos na Justiça Federal (Resolução nº 561, de 02 de julho de 2007) e cita decisão do CARF que diz se subsumir a sua linha argumentativa; **2)** assevera que a Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08/1997 não contempla os expurgos inflacionários e que, portanto, para os anos de 1990 e 1991, estes não foram considerados no despacho decisório; **3)** argumenta que este Conselho, em casos semelhantes, vem decidindo, de forma reiterada pela inclusão dos expurgos inflacionários no cálculo da correção monetária de valores recolhidos indevidamente a serem compensados ou restituídos.

A partir dos expostos, vê-se que neste tópico dois são os pontos a serem tratados por este colegiado: a UFIR que deve ser utilizada na conversão e reconversão dos saldos remanescentes dos pagamentos e a aplicação dos expurgos inflacionários na correção dos indébitos.

4.1. Da UFIR aplicável a conversão e à reconversão do indébitos

Em relação à UFIR aplicável à conversão dos créditos, nem as decisões no âmbito da ação judicial nº 0001412-86.2010.4.03.6113, nem o manual de cálculo estabelecem se a UFIR a ser utilizada deve ser mensal ou diária. Assim, na ausência dessa especificação, a correção pela UFIR deve ser feita de acordo com os índices e critérios estabelecidos na legislação.

Conforme salientou a fiscalização e reforçou o colegiado a quo, não há previsão legal para a utilização de índice referente a período anterior ao pagamento, visto que, se assim procedido, a atualização monetária dos indébitos se iniciaria antes mesmo dos pagamentos.

O art. 53, inciso IV, da Lei nº 8.383/1991 (já citado acima) é expresso ao dispor que a contribuição para o PIS será convertida em quantidade de Ufir diária pelo valor desta no primeiro dia do mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores (no caso da redação original do artigo) ou no último dia do mês de ocorrência dos fatos geradores (na redação dada pela MP nº 368/1993), enquanto que tanto o § 2º do referido artigo quanto o art. 3º da Medida Provisória nº 368/199 estabelecem que o valor a pagar será determinado mediante a multiplicação da quantidade de UFIR pelo valor desta na data do pagamento.

Ora, se no pagamento deve ser utilizada a UFIR vigente na data de sua realização, para fins de conversão da parcela indevida deste recolhimento, deve ser utilizada a mesma Ufir, de forma que o valor do crédito mantenha relação com o que foi pago.

No mais, esse procedimento é o mais consentâneo com a decisão proferida nos embargos de declaração opostos contra a sentença proferida na ação judicial nº 0001412-86.2010.4.03.6113:

[...] O crédito ora reconhecido **deverá sofrer correção monetária e aplicação de juros pelos mesmos critérios legais utilizados quanto aos créditos da União, sob pena de enriquecimento sem causa**. Ademais, a petição inicial não traz qualquer fundamento para que sejam aplicados os índices eleitos. No mais, fica mantida a sentença prolatada às fls. 297/300.P.R.I.

[grifo nosso]

É também coerente com o entendimento sedimentado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

Nº 162 STJ

SÚMULA 162 - NA REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO, A CORREÇÃO MONETÁRIA INCIDE A PARTIR DO PAGAMENTO INDEVIDO.

Quanto à UFIR aplicável à reconversão dos créditos, julgo que também assiste razão à fiscalização, já que, à época do pedido de compensação, a norma que dispunha acerca de

restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil determinava que os valores decorrentes de pagamento indevido ou a maior, passíveis de compensação ou restituição, apurados anteriormente a 1º de janeiro de 1996, quantificados em UFIR, seriam convertidos em Reais, com base no valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996 (R\$ 0,8287). Vejamos:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1300, DE 20 DE NOVEMBRO DE 2012

[...]

Art. 84. Os valores sujeitos a restituição, apurados em declaração de rendimentos, bem como os créditos decorrentes de pagamento indevido ou a maior, passíveis de compensação ou restituição, apurados anteriormente a 1º de janeiro de 1996, quantificados em Unidade Fiscal de Referência (Ufir), **deverão ser convertidos em Reais, com base no valor da Ufir vigente em 1º de janeiro de 1996, correspondente a R\$ 0,8287 (oito mil duzentos e oitenta e sete décimos de milésimo de real).**

§ 1º O valor resultante da conversão referida no caput constituirá a base de cálculo dos juros de que trata o art. 83.

[grifo nosso]

A propósito, conforme se observa abaixo, disposição nesse sentido vem sendo replicada nas instruções normativas que tratam do assunto desde 2005:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 600, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2005

[...]

Art. 53. Os valores sujeitos a restituição, apurados em declaração de rendimentos, bem como os créditos decorrentes de pagamento indevido ou a maior, passíveis de compensação ou restituição, apurados anteriormente a 1º de janeiro de 1996, quantificados em Unidade Fiscal de Referência (Ufir), **deverão ser convertidos em Reais, com base no valor da Ufir vigente em 1º de janeiro de 1996, correspondente a R\$ 0,8287.**

§ 1º O valor resultante da conversão referida no caput constituirá a base de cálculo dos juros de que trata o art. 52.

Além disso, como bem discorreu a decisão de piso (fls. 132):

Quanto à reconversão do valor de crédito em UFIR para Reais pelo índice de R\$ 0,8287, como fez a autoridade recorrida, conforme relatado no item 11, **é de se esclarecer que esse índice resulta em crédito superior ao obtido pela manifestante que utilizou o índice R\$ 0,7952.** Portanto, a manifestante equivocou-se ao contestar o critério legal que a beneficiou.

[grifo nosso]

Nesse sentido, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

4.2. Dos expurgos inflacionários

A Recorrente reclama que ao ter se utilizado dos coeficientes de atualização monetária previstos na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08/1997, a

fiscalização deixou de considerar os expurgos inflacionários ocorridos no período a que se referem os pagamentos a maior.

Ao deliberar acerca desse mesmo argumento, a câmara baixa concluiu que a inclusão dos expurgos inflacionários na atualização monetária dos débitos só poderia ser reconhecida por aquela instância administrativa se houvesse decisão judicial que assegurasse tal direito à interessada. Portanto, na ausência de determinação nesse sentido, só poderia ser reconhecida a atualização monetária prevista na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08/1997.

De fato, nos dispositivos da sentença às fls. 480/486 e da decisão acerca dos embargos de declaração às fls. 494/495 do PA nº 13855.723374/2015-82 não consta disposição expressa a respeito da inclusão dos expurgos inflacionários no cálculo dos débitos.

No entanto, ao meu ver, os membros deste colegiado não podem olvidar da existência de decisões reiteradas no âmbito do Superior Tribunal Justiça – STJ que reconhecem ser devida a aplicação dos índices de inflação expurgados pelos planos econômicos governamentais, como fator de atualização monetária de valores recolhidos indevidamente a serem compensados ou restituídos.

Este fato, inclusive, motivou a expedição do Parecer PGFN/CRJ/nº 2601/2008, que recomendou a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos nas ações judiciais que visem a obter declaração de que é devida, como fator de atualização monetária de débitos judiciais, a aplicação dos índices de inflação expurgados pelos planos econômicos governamentais constantes na Tabela Única da Justiça Federal, aprovada pela Resolução n.º 561 do Conselho da Justiça Federal, de 02 de julho de 2007. Eis alguns trechos do mencionado parecer que expressam o posicionamento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional sobre o assunto:

4. O entendimento reiteradamente invocado pela Fazenda Nacional em sua defesa sempre foi no sentido de ser descabida a aplicação dos índices expurgados para fins de correção monetária de valores recolhidos indevidamente a serem compensados ou restituídos, somente sendo possível, para este fim, a aplicação dos índices legalmente estatuídos.

5. Ocorre que o Poder Judiciário entendeu diversamente, tendo sido pacificado **no âmbito do STJ o entendimento no sentido de que devem ser incluídos, para cálculo da correção monetária de débitos judiciais, os percentuais dos expurgos inflacionários verificados na implantação dos planos governamentais, sendo esta incidência decorrente de lei (Lei 6.899/81), pelo que se faz desnecessária a expressa menção no pedido formulado em juízo, a teor do que dispõe o art 293 do CPC.**

No que atine ao critério a ser utilizado para cálculo da correção monetária, **firmou-se orientação no sentido de que os índices a serem aplicados na compensação ou repetição do indébito tributário são os constantes na Tabela Única da Justiça Federal, aprovada pela Resolução n. 561 do Conselho da Justiça Federal, de 2.7.2007, a saber:**

- a) jan/89, IPC/IBGE, de 42,72% (em substituição ao BTN);
- b) fev/89, IPC/IBGE, de 10,14% (em substituição ao BTN);
- c) de mar/89 a fev/90, BTN;

- d) de mar/90 a fev/91, IPC/IBGE (em substituição ao BTN e ao INPC de fev/91);
- e) de mar/91 a nov/91, INPC;
- f) em dez/91, IPCA série especial (art. 2º, § 2º, da Lei n. 8.383/91);
- g) de jan/92 até jan/96, utilizar a UFIR (Lei n. 8.383/91).
- h) a partir de jan/96, taxa SELIC e 1% na data do pagamento - art. 39, § 4º, da Lei n. 9.250, de 26.12.95.”

10. Destaque-se, ainda, que **a questão não tem natureza constitucional, motivo pelo qual não caberá ao Supremo Tribunal Federal manifestar-se sobre a mesma.**

12. Nesses termos, **não há dúvida de que futuros recursos que versem sobre o mesmo tema, apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário, sem nenhuma perspectiva de sucesso para a Fazenda Nacional.** Portanto, continuar insistindo nessa tese significará apenas alocar os recursos colocados à disposição da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em causas nas quais, previsivelmente, não se terá êxito.

17. Nesse ponto, cabe ressaltar que **o presente parecer restringe-se a analisar a possibilidade de dispensa, quando a incidência de expurgos inflacionários estiver em consonância com os termos da Tabela Única da Justiça Federal, aprovada pela Resolução n. 561 do Conselho da Justiça Federal**, atrelada à jurisprudência da Primeira Seção do STJ. Entretanto, havendo aplicação de outros índices, impõe-se a apresentação de impugnação e/ou a interposição de recurso pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

18. Por fim, merece ser ressaltado que o presente Parecer não implica, em hipótese alguma, o reconhecimento da correção da tese adotada pelo STJ. **O que se reconhece é a pacífica jurisprudência deste Tribunal Superior, a recomendar a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, eis que os mesmos se mostrarão inúteis e apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário e a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.**

[grifo nosso]

A aprovação desse parecer pelo Ministro de Estado da Fazenda deu azo à expedição do Ato Declaratório PGFN nº 10, de 01 de dezembro de 2008, por meio do qual o Procurador-Geral da Fazenda Nacional declara:

[...] **que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos**, desde que inexistir outro fundamento relevante:

"nas ações judiciais que visem a obter declaração de que é devida, como fator de atualização monetária de débitos judiciais, a aplicação dos índices de inflação expurgados pelos planos econômicos governamentais constantes na Tabela Única da Justiça Federal, aprovada pela Resolução nº 561 do Conselho da Justiça Federal, de 02 de julho de 2007."

[grifo nosso]

Nesse contexto, no âmbito desse Conselho, vários têm sido os precedentes pela inclusão dos expurgos inflacionários no cálculo dos indébitos reconhecidos judicialmente. Por exemplo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

RESTITUIÇÃO. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS.

A partir da edição do Ato Declaratório PGFN n.º 10/2008, é cabível a aplicação nos pedidos de restituição/compensação, objeto de deferimento na via administrativa, dos índices de atualização monetária (expurgos inflacionários) previstos na Resolução do Conselho da Justiça Federal.

(Acórdão **9303-005.041**, de 12 de abril de 2017, da **3ª Turma da CSRF**)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 01/01/2000

[...]

RESTITUIÇÃO. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS.

A partir da edição do Ato Declaratório PGFN n.º 10/2008, é cabível a aplicação nos pedidos de restituição/compensação, objeto de deferimento na via administrativa, dos índices de atualização monetária (expurgos inflacionários) previstos na Resolução do Conselho da Justiça Federal.

(Acórdão **9303-004.351**, 06 de outubro de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1992

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. RECONHECIMENTO DO DIREITO PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Com a edição do Parecer PGFN/CRJ nº 2601/2008 e do Ato Declaratório PGFN nº 10/2008, restou superada a discussão sobre a incidência ou não dos chamados expurgos inflacionários sobre pedidos de restituição. Aplica-se ao valor pleiteado pelo contribuinte a correção dos valores pela Tabela Única da Justiça Federal, aprovada pela Resolução nº 561/2007.

(Acórdão **9303-008.467**, 06 de outubro de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

No mais, considerando a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos pela PGFN, já que esta mesmo entende que *“continuar insistindo nessa tese significará apenas alocar os recursos colocados à disposição da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em causas nas quais, previsivelmente, não se terá êxito”*, não seria razoável que esta turma adotasse entendimento contrário.

Não fosse isso o bastante, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1112524/DF, sob a sistemática dos recursos repetitivos, firmou o entendimento de que *“a correção monetária é matéria de ordem pública, integrando o pedido de forma implícita, razão pela qual sua inclusão ex officio, pelo juiz ou tribunal, não caracteriza julgamento extra ou ultra*

petita, hipótese em que prescindível o princípio da congruência entre o pedido e a decisão judicial". Vejamos:

RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. PROCESSUAL CIVIL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PEDIDO EXPRESSO DO AUTOR DA DEMANDA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PRONUNCIAMENTO JUDICIAL DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. JULGAMENTO EXTRA OU ULTRA PETITA. INOCORRÊNCIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. APLICAÇÃO. PRINCÍPIO DA ISONOMIA. TRIBUTÁRIO. ARTIGO 3º, DA LEI COMPLEMENTAR 118/2005. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO. JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 1.002.932/SP).

1. A correção monetária é matéria de ordem pública, integrando o pedido de forma implícita, razão pela qual sua inclusão ex officio, pelo juiz ou tribunal, não caracteriza julgamento extra ou ultra petita, hipótese em que prescindível o princípio da congruência entre o pedido e a decisão judicial (Precedentes do STJ: AgRg no REsp 895.102/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 15.10.2009, DJe 23.10.2009; REsp 1.023.763/CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 09.06.2009, DJe 23.06.2009; AgRg no REsp 841.942/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 13.05.2008, DJe 16.06.2008; AgRg no Ag 958.978/RJ, Rel. Ministro Aldir Passarinho Júnior, Quarta Turma, julgado em 06.05.2008, DJe 16.06.2008; EDcl no REsp 1.004.556/SC, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 05.05.2009, DJe 15.05.2009; AgRg no Ag 1.089.985/BA, Rel. Ministra Laurita Vaz, Quinta Turma, julgado em 19.03.2009, DJe 13.04.2009; AgRg na MC 14.046/RJ, Rel. Ministra Nancy Andrigli, Terceira Turma, julgado em 24.06.2008, DJe 05.08.2008; REsp 724.602/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 21.08.2007, DJ 31.08.2007; REsp 726.903/CE, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 10.04.2007, DJ 25.04.2007; e AgRg no REsp 729.068/RS, Rel. Ministro Castro Filho, Terceira Turma, julgado em 02.08.2005, DJ 05.09.2005).

[...]

3. A correção monetária plena é mecanismo mediante o qual se empreende a recomposição da efetiva desvalorização da moeda, com o escopo de se preservar o poder aquisitivo original, sendo certo que independe de pedido expresso da parte interessada, não constituindo um plus que se acrescenta ao crédito, mas um minus que se evita.

4. A Tabela Única aprovada pela Primeira Seção desta Corte (que agrega o Manual de Cálculos da Justiça Federal e a jurisprudência do STJ) enumera os índices oficiais e os expurgos inflacionários a serem aplicados em ações de compensação/repetição de indébito, quais sejam: (i) ORTN, de 1964 a janeiro de 1986; (ii) expurgo inflacionário em substituição à ORTN do mês de fevereiro de 1986; (iii) OTN, de março de 1986 a dezembro de 1988, substituído por expurgo inflacionário no mês de junho de 1987; (iv) IPC/IBGE em janeiro de 1989 (expurgo inflacionário em substituição à OTN do mês); (v) IPC/IBGE em fevereiro de 1989 (expurgo inflacionário em substituição à BTN do mês); (vi) BTN, de março de 1989 a fevereiro de 1990; (vii) IPC/IBGE, de março de 1990 a fevereiro de 1991 (expurgo inflacionário em substituição ao BTN, de março de 1990 a janeiro de 1991, e ao INPC, de fevereiro de 1991); (viii) INPC, de março de 1991 a novembro de 1991; (ix) IPCA série especial, em dezembro de 1991; (x) UFIR, de janeiro de 1992 a dezembro de 1995; e (xi) SELIC (índice não acumulável com qualquer outro a título de correção monetária ou de juros moratórios), a partir de janeiro de 1996 (Precedentes da Primeira Seção: REsp

1.012.903/RJ, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 08.10.2008, DJe 13.10.2008; e EDcl no AgRg nos EREsp 517.209/PB, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 26.11.2008, DJe 15.12.2008).

5. Deveras, "**os índices que representam a verdadeira inflação de período aplicam-se, independentemente, do querer da Fazenda Nacional que, por liberalidade, diz não incluir em seus créditos**" (REsp 66733/DF, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 02.08.1995, DJ 04.09.1995).

[...]

(REsp n. 1.112.524/DF, relator Ministro Luiz Fux, Corte Especial, julgado em 1/9/2010, DJe de 30/9/2010.)

[grifo nosso]

Nesse sentido, aos indébitos apurados em favor da Recorrente devem ser aplicados os índices de inflação expurgados pelos planos econômicos, constantes do Manual de Orientação de Procedimento para os cálculos na Justiça Federal, os quais, a considerar o período abrangido na decisão judicial, correspondem à aplicação IPC/IBGE em substituição ao BTN de jan/91 e ao INPC de fev/91.

5. Da alíquota aplicável

A Recorrente reclama da aplicação da alíquota de 0,75% na apuração dos débitos da contribuição no período abrangido pela decisão judicial. Alega que *“acatar a aplicação do adicional de 0,25% seria o mesmo que olvidar parcialmente o dispositivo da decisão judicial transitada em julgado, na qual restou reconhecido o direito do contribuinte seguir como parâmetro, para apuração do seu crédito, a Lei Complementar nº 7/70, que previa como base de cálculo o sexto mês anterior ao fato gerador, sem correção monetária, e alíquota de 0,5% conforme prevista no item 4 do artigo 3º”* (fls. 155).

Contesta o entendimento consignado na decisão de piso, que considerou que, a partir do exercício de 1976, a Lei Complementar nº 17, de 12/12/1973, estabeleceu um adicional de 0,25% à alíquota de 0,50% prevista na Lei Complementar nº 7, de 1970. Diz que a ação judicial transitou em julgado sem oposição da PGFN e sem mencionar a aplicação da LC 17/73.

Sem razão a Recorrente.

O fundamento da decisão judicial que reconheceu o direito creditório da Recorrente foi a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nº 2445/88 e nº 2449/88 pelo Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE nº 148754-RJ, os quais tiveram efeitos seus suprimidos em razão da Resolução do Senado Federal nº 49, de 09 de outubro de 1995 (vide fls. 485 do processo administrativo nº 13855.723374/2015-82).

Pois bem. A declaração da inconstitucionalidade dos citados Decretos-Lei implica o reconhecimento de seu vício congênito, ou seja, da inexistência de qualquer carga normativa desde a sua concepção (efeito *ex nunc*), o que resulta não só no reconhecimento da invalidade de suas disposições como também o reestabelecimento dos atos normativos que foram revogados por eles (efeitos repristinatórios).

Em termos práticos, na medida em que houve o reconhecimento da nulidade dos Decretos-Lei, aplicam-se aos fatos jurídicos tributários em análise nestes autos as normas que teriam sido a eles aplicadas à época da sua ocorrência, não fosse a sua “revogação” pela legislação declarada inválida pela decisão judicial.

Logo, em relação à base de cálculo da contribuição, utiliza-se o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária (art. 6.º parágrafo único, LC nº 7/70), em detrimento da utilização da receita operacional bruta (art. 1º, V, do Decretos-Lei nº 2445/88 c/c § 2º do mesmo artigo), e quanto à alíquota, aplica-se o percentual de 0,5%, estabelecido no item 4, alínea “d” do art. 3º da LC nº 7/70, acrescido do adicional de 0,25% estabelecido na alínea “b” do parágrafo único do art. 1º da Lei Complementar nº 17/1973, ao invés do percentual de 0,65% estabelecido no inciso V do art. 1º do Decretos-Lei nº 2445/88.

Portanto, evidente que, com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nº 2445/88 e nº 2449/88, aplicam-se não só as disposições da LC nº 7/70 como também as normas contidas em outras leis que a alteraram ou a complementaram e que estavam vigentes à época dos fatos, como é o caso da LC nº 17/1973.

Posto isso, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

6. Dos Itens 8 e 4⁵

Na já mencionada informação fiscal, a fiscalização apontou como inconsistências do demonstrativo de crédito apresentado pelo contribuinte (constante às fls. 06/08 do processo nº 13855.723374/2015-82) **1) a ausência de acréscimos legais (correção monetária, multa de mora e juros de mora) nos pagamentos feitos em atraso (item 4) e 2) a desconsideração dos períodos de apuração cujos débitos recalculados são superiores aos pagamentos (item 8).**

O contribuinte, por seu turno, interpôs manifestação de inconformidade na qual expõe argumentos contrários a esse entendimento, os quais foram assim resumidos pela decisão de piso (fls. 134):

A manifestante, por sua vez, em relação ao item 8, alega que **nos meses em que o recolhimento efetivo teria sido insuficiente para quitar o valor apurado, o Fiscal realizou uma “compensação de ofício” com os créditos de PIS gerados nos outros meses, e utilizados pelo Contribuinte na Declaração de Compensação em debate, cujo valor foi homologado parcialmente, sem que estes créditos estivessem constituídos por lançamento, e sem observar o prazo decadencial, uma vez que transcorridos mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador.**

Em relação ao item 4, a manifestante também **contesta a inclusão dos acréscimos legais (correção monetária, multa de mora e juros de mora), por conta da ausência de lançamento de ofício e decurso do prazo decadencial.**

[grifo nosso]

⁵ Na informação fiscal, estes itens encontram-se identificados como "Apuração do crédito. Desconsideração dos períodos de apuração cujos débitos recalculados são superiores aos pagamentos." e "Débito. Pagamento em atraso. Ausência de acréscimos legais.", respectivamente.

Ao dispor acerca das razões da manifestante, a DRJ conclui o seguinte (fls. 134/135):

É dever da autoridade fiscal averiguar a exatidão do crédito alegado pelo contribuinte. Para isso, **deve apurar o valor devido e reconhecer como indébito apenas a parcela quitada para além do valor devido.** Para apuração do valor devido, **deve ser considerado não somente o tributo, mas também os acréscimos legais de atualização monetária, multa de mora e juros de mora, decorrentes do pagamento em mora,** conforme previsto na legislação de regência.

Mesmo que já se tenha transcorrido o prazo para constituição do crédito tributário pelo lançamento, a apuração do valor devido é crucial para determinar o indébito, pois **a Fazenda Nacional não poderá exigir qualquer crédito tributário em razão do transcurso do prazo decadencial, mas deve restituir ao contribuinte tão-somente a parcela paga que exceder ao valor devido.**

Portanto, **o efeito prático do decurso do prazo decadencial é impedir que o tributo possa ser objeto de exigência por meio de lançamento de ofício, mas não impede a apuração do valor devido para fins de determinar o valor do indébito.**

Deste modo, o procedimento adotado pela autoridade recorrida está correto.

[grifo nosso]

O contribuinte, então, apresentou recurso no qual adota basicamente a mesma linha argumentativa utilizada em primeira instância. Os seguintes excertos da peça recursal concentram o cerne da tese por ele defendida (fls. 157/158):

Acatar a possibilidade de apurar o indébito tributário levando em conta valores que no passado teriam sido pagos a menor a fim de descontá-los do referido indébito é, com toda certeza, uma forma de realizar uma compensação de ofício de um crédito extinto pela decadência há mais de 15 anos.

[...]

Toda e qualquer forma de constituição do crédito tributário, e que o torne exigível, só é possível caso não esteja alcançado pela decadência, pois o que decai é o direito de constituir o crédito. Nesse sentido, **para que o crédito tributário seja utilizado como uma forma de reduzir o presente indébito, ele precisar estar líquido, certo e exigível, ou seja, devida e formalmente constituído,** o que não se verifica no caso em tela.

Ainda, **a intenção de se considerar esse crédito tributário com o acréscimo de correção monetária, juros de mora e multa de mora, é, evidentemente, uma forma de constituição e exigência do referido crédito,** evidenciando claramente o intuito ilegal de se exigir uma exação já extinta pela ocorrência da decadência.

[...]

Nesse sentido, **não é juridicamente possível a compensação de ofício com os créditos de PIS gerados nos outros meses, e utilizados pelo Contribuinte na Declaração de Compensação** em debate, cujo valor foi homologado parcialmente, sem que estes créditos estivessem constituídos por lançamento dentro do prazo decadencial.

[grifo nosso]

Conhecidas as posições da fiscalização e do contribuinte e as razões de decidir em primeira instância, ao meu ver, a solução passa pela diferenciação entre o procedimento de análise da certeza e liquidez do crédito e o procedimento de lançamento.

O lançamento, nos dizeres do famoso art. 142 do CTN é “*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*”. Sua formalização deve feita por auto de infração, contendo os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e dentro de prazo decadencial.

A análise da certeza e liquidez do crédito, por sua vez, é procedimento adotado pela autoridade fiscal, no âmbito da conferência de uma declaração de compensação ou de um pedido de restituição/ressarcimento, cuja finalidade é averiguar a existência do direito creditório e determinar o seu valor. Essa análise deve levar em consideração o período de apuração do tributo recolhido a maior, no caso de restituição, ou o período em que houve a apropriação dos créditos pelo contribuinte, no caso de ressarcimento. Em ambos os casos, o período será aquele definido em lei.

Estabelecidos esses pressupostos, tendo em vista que no caso em análise vários são os períodos de apuração (meses) envolvidos, a determinação dos valores passíveis de restituição deve ser realizada individualmente para cada um deles, a partir do confronto do valor que deveria ter sido recolhido (nos termos da legislação considerada válida) e o valor que foi efetivamente pago (pela aplicação da norma viciada).

Assim, na avaliação do valor devido em cada período, devem ser consideradas não só as disposições legais atinentes à apuração do tributo (norma disciplinadoras da hipótese de incidência e do consequente tributário), como também aquelas que preveem a incidência de acréscimos legais decorrentes da mora no pagamento. Esse procedimento, como destacado acima, visa à determinação da liquidez e certeza do crédito e não se confunde com o ato de lançamento, não estando sujeito, portanto, a prazo decadencial.

Portanto, como é de praxe nesse tipo de pedido, o direito à repetição de indébito corresponderá à diferença entre o valor pago e o débito apurado segundo a legislação que rege o tributo, em cada período de apuração, sem prejuízo da aplicação das leis que disciplinam a incidência de acréscimos para os pagamentos realizados após o prazo.

Por outro lado, partindo dessa mesma premissa, acaso em determinado período de apuração os débitos apurados sejam superiores ao pagamento, a exigência dessa diferença demandará a realização de lançamento, o que, obviamente, só poderá ser realizado se não ultrapassado o período decadencial.

Sem o devido lançamento, essas diferenças não poderão também ser deduzidas dos valores de débitos que digam respeito a outros períodos, ainda que englobados num mesmo pedido/análise, pois isso equivaleria a uma compensação de ofício de crédito tributário (do fisco) não constituído, o que é defeso, já que inexistente previsão legal nesse sentido.

É que, em havendo essa intersecção entre débitos e créditos de períodos distintos, o procedimento deixa de ser apenas a apuração do valor devido para fins da determinação da

liquidez e certeza do indébito reclamado e passa a ser uma compensação de débitos (do contribuinte), não lançados no período de referência, com créditos de pagamento indevido a maior de outros períodos.

Para melhor esclarecer esse posicionamento, uma reflexão se impõe: se na análise de um pedido de restituição, referente a um único período de apuração (como é regra nos pedidos que não envolvem créditos reconhecidos em juízo), a fiscalização não poderá compensar de ofício o crédito apurado com um débito (de outro período) não lançado ou já prescrito, ainda que do mesmo tributo e submetido ao mesmo regime de apuração, que justificativa teria para fazê-lo quando a análise envolve, de uma só vez, vários períodos de apuração? De certo, não há embasamento legal para tanto e tal procedimento também não pode ser enquadrado como uma simples aferição do débito do contribuinte para fins da determinação de liquidez e certeza do crédito pleiteado.

No mais, o período de apuração e o prazo de pagamento são aqueles determinados em lei, que no caso é mensal. Portanto, inexistente suporte legal para reunião e confronto de débitos e créditos referentes a vários períodos de apuração distintos para se determinar a diferença entre eles de maneira conjunta.

Ademais, com a devida vênia ao posicionamento da autoridade fiscal, ao ver meu a decisão proferida no âmbito do Mandado de Segurança nº 0001412-86.2010.4.03.6113 também não confere fundamento para adoção de tal procedimento. Eis o dispositivo da sentença (fls. 485 do PA nº 13855.723374/2015-82):

Diante dos fundamentos expostos, bastantes a firmar minha convicção e resolver a lide, ACOLHO o pedido da impetrante, COM RESOLUÇÃO DE MÉRITO, nos termos do art. 269, I, do CPC, concedo-lhe em definitivo a ordem para **declarar o direito líquido e certo à compensação tributária do indébito de PIS correspondente à diferença entre os valores recolhidos de acordo com os Decretos-leis nº 2445 e 2449/88 e os valores exigidos pela Lei Complementar nº 7/70 no período de janeiro/1991 a outubro/1995.**

Veja que o decisum fala em direito à compensação de diferença dos valores recolhidos a maior no período de janeiro/1991 a outubro/1995, o que não significa que a apuração desses eventuais indébitos deve ser feita desconsiderando a necessária segregação de cada um destes períodos.

Assim, julgo que, no caso dos recolhimentos em atraso, está correta a inclusão dos acréscimos legais, para fins de determinação do valor devido (débito). Por outro lado, considero indevida, por ausência de respaldo legal, a compensação de débito remanescente de um período com créditos apurados em outro, a menos que a exigência desses débitos esteja formalizada em lançamento realizado dentro do prazo decadencial.

Conclusão

Posto isso, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para que os autos retornem à unidade de origem e lá seja realizada nova apuração do direito creditório da Recorrente, sem a compensação dos débitos remanescentes (que não estejam lançados) e com a

inclusão dos expurgos inflacionários previstos no Manual de Orientação de Procedimento para os cálculos na Justiça Federal.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato