



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13984.720537/2011-76
ACÓRDÃO	3102-003.143 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COREMA REVENDEDORA DE MOTORES DE AUTOMÓVEIS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/1989 a 30/09/1995

PIS. DCOMP. SEMESTRALIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO JUDICIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEI 2.445/88 E 2.449/88. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO.

A mudança da base de cálculo entre períodos, em virtude da semestralidade, na qual serviu de referência para o recolhimento das contribuições conforme a LC no 7/70 implica uma situação bastante peculiar. Necessária a análise e a apuração conjunta (encontro de contas) dos valores devidos e pagos de todo o período abarcado pela decisão judicial para verificação da certeza e liquidez do crédito objeto do pedido de restituição (DCOMP). Cabendo, por conseguinte, o procedimento adotado pelo Fisco em que utiliza pagamentos efetuados a maior com vistas a abater débitos com pagamentos que se mostraram insuficientes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fábio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antônio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela DRJ:

O contribuinte ingressou com a ação judicial de nº 99.3001340-7, requerendo créditos de PIS com base na constitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88. O trânsito em julgado ocorreu em 15/03/2005.

Existem partes da ação judicial juntadas aos autos (fls. 143/146, 159/163, 168/380 1). Os períodos para apuração do crédito abrangeam os meses de julho de 1989 a setembro de 1995.

O pedido de habilitação de créditos foi deferido em 21/07/2005 (fl. 139).

O contribuinte passou a enviar declarações de compensação no período de 16/08/2006 a 18/10/2013, conforme se verifica às fls. 2 a 34 desse processo. O crédito pleiteado era de R\$ 446.688,96.

Para o cálculo do valor creditório foram juntados os DARFs de recolhimentos (fls. 180 a 205), demonstrativos de relações de faturamento (fls. 206 a 212), planilha de memórias de cálculo do PIS sobre o faturamento (fls. 213 a 215), extratos do sistema Sincor/Sinal - Pagamentos (fls. 384 a 393), extratos das DIPJs (fls. 394 a 398), entre outros.

A DRJ com base nesses elementos juntados aos autos elaborou diversos demonstrativos: a) demonstrativo de saldos de pagamentos (fls. 401 a 406); b) demonstrativo de apuração de débitos (fls. 407 a 413); c) demonstrativo de vinculações auditadas de pagamentos (fls. 414 a 425); d) demonstrativo resumo das vinculações auditadas (fls. 426 a 433); e) demonstrativo das amortizações (fls. 434 a 476).

A listagem de débitos com seus saldos remanescentes se encontram às fls. 544 a 546, enquanto o demonstrativo de compensação está nas fls. 547 a 563. Os dados a serem informados no SIAFI são localizados às fls. 564 a 575. Não restaram saldos remanescentes de créditos como se observa à fl. 576. O demonstrativo analítico de compensação, por sua vez, está às fls. 577 a 600.

Fundamentado em tais demonstrativos foi formalizado o Despacho Decisório nº 003, de 15/01/2014 (fls. 601 a 607), reconhecendo um crédito no valor de R\$

130.557,78 (atualizado em 31/12/1995), e homologando parcialmente as compensações declaradas pelo contribuinte até o limite do crédito reconhecido.

A ciência foi dada ao contribuinte em 21/01/2014, conforme fl. 629, tendo o mesmo apresentado manifestação de inconformidade em 12/02/2014 (fls. 632 a 638), onde, em síntese, faz as seguintes alegações:

- QUE a ação com a qual ingressou na justiça tinha a finalidade de realizar a compensação dos valores recolhidos a maior a título de PIS.

- QUE a Autoridade Fiscal incluiu na apuração do seu crédito os valores negativos encontrados após a revisão determinada no título executivo judicial. Entende que os saldos negativos apurados em alguns meses não poderiam fazer parte do cálculo do crédito. Diz que isso contraria a decisão transitada em julgado. Aponta que para a cobrança dos débitos apurados não pagos somente poderia ser feita através de procedimento tributário. Cita julgados.

- QUE a Autoridade Fiscal nos seus cálculos utilizou a UFIR relativa a 31/12/1995, enquanto deveria ter utilizado a UFIR referente a 01/01/1996, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20/11/2012.

POR FIM, requer o recebimento e a apreciação de sua manifestação de inconformidade a fim de homologar totalmente as compensações que realizou, extinguindo-se o crédito tributário.

É o relatório.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, conforme acórdão proferido com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1989 a 30/09/1995

AÇÃO JUDICIAL. CRÉDITO. ENCONTRO DE CONTAS. As compensações relativas a um direito creditório que venha a ser reconhecido judicialmente para um conjunto de períodos de apuração devem levar em consideração o encontro de contas entre os créditos e os débitos desses períodos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, requerendo a homologação integral das compensações realizadas contribuinte

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A Recorrente discorda da metodologia adotada pela Autoridade Fiscal para a apuração do direito creditório a que faria jus, se insurgindo contra o “encontro de contas” entre créditos e débitos realizados, entendendo que somente deveriam ser apurados os períodos em que teria ocorrido recolhimento a maior, ignorando-se aqueles em que houve recolhimento inferior ao devido.

Defende a Recorrente que:

Conforme já manifestado, o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal se mostra incorreto, não devendo, portanto, prevalecer, já que o título judicial é claro ao estabelecer o direito do contribuinte à restituição/compensação dos valores pagos a maior a título de PIS .

Com base nisso, a forma correta de elaboração dos cálculos é confrontar o valor devido com o recolhido para cada fato gerador. Nos meses em que o valor recolhido foi maior que o devido, há valor a restituir.

Nos meses em que o valor recolhido foi menor que o valor devido, não há valores pagos a maior a título de PIS a restituir/compensar.

Neste último caso, deveria a fiscalização, querendo, dentro do prazo legal, proceder ao competente lançamento e notificar o contribuinte para impugnar a constituição do crédito tributário. Somente depois de encerrada a fase de recursos na esfera administrativa é que o Fisco deveria constituir definitivamente o crédito tributário e o remeter à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa e posterior cobrança, mas em hipótese alguma esses valores negativos poderiam ser descontados do valor a ser restituído/compensado, em especial de meses distintos aos que compreendem o período de apuração do crédito.

O acórdão recorrido assim se posicionou:

Já o ponto principal da manifestação se refere ao fato de que na apuração do direito creditório do contribuinte, existiriam meses que mesmo utilizando-se o cálculo determinado pela sentença judicial, **ainda assim o contribuinte teria recolhido o PIS a menor.**

O contribuinte se rebela contra esse “encontro de contas” entre créditos e débitos para os períodos em questão, entendendo que somente deveriam ser apurados os períodos em que teria ocorrido recolhimento a maior, ignorando-se aqueles em que houve recolhimento inferior ao devido.

Esse ponto da contestação ataca, portanto, o "encontro de contas" realizado pela Fazenda na apuração do montante creditório a que faria jus a empresa. Isso porque mesmo considerada a Lei Complementar nº 07/70 para verificação do valor devido de PIS, ainda assim, para determinados períodos o contribuinte teria feito recolhimentos a menor.

A ação judicial impetrada compreendia os períodos de apuração entre 07/1989 a 09/1995. Dessa forma, não se encontra ressonância a alegação do contribuinte de retirar entre esse conjunto de períodos, aqueles em que fez os pagamentos de PIS em valores menores do que os devidos.

Tais créditos reconhecidos judicialmente, se acaso existentes, serão o resultado do somatório dos pagamentos realizados em todo o período de acordo com o determinado judicialmente subtraídos dos débitos correspondentes a esses mesmos períodos. Dessa forma, deve ser estabelecido **o encontro de contas entre os créditos e os débitos do contribuinte relativos a esse específico conjunto de períodos**. Essa é a única forma de se poder avaliar se o contribuinte possuía algum direito creditório ou não.

A jurisprudência do CARF e demais Delegacias de Julgamento sobre o "encontro de contas" é pacífica nesse sentido:

(...)

A compensação só poderá ser homologada até o limite desse crédito. Em constando valores em aberto, o reconhecimento do direito creditório terá que considerar esses valores.

Além do mais, não é lógico o argumento do contribuinte de que a fiscalização deveria ter feito um procedimento tributário do lançamento para as competências em questão, pois essas tiveram os recolhimentos corretamente efetuados às respectivas épocas, somente tendo um outro norte após o trânsito em julgado da ação impetrada pela COREMA.

Não há de se falar também em ofensa ao art. 142, do CTN e ao princípio da legalidade, pois não foi realizado nenhum lançamento de ofício. Não é necessária a existência de lançamento próprio, visto que o que está sendo analisado é a medida correta do valor tocante à existência de um direito creditório reconhecido na justiça.

Frise-se que o contribuinte não contesta que possuía saldos negativos de PIS para alguns desses períodos.

Entendo que não assiste razão à Recorrente.

Por muito bem enfrentar a discussão em debate, reporto-me a trecho do voto de relatoria do então Conselheiro Marcos Roberto da Silva, acompanhado à unanimidade pela Turma Julgadora, no Acórdão nº 3001-001.479, que vem enriquecer, em muito, as razões de decidir a lide posta:

A Recorrente afirma em seu Recurso Voluntário que passou a ter direito à compensação dos valores pagos a maior a título de PIS recolhidos em face de normas declaradas inconstitucionais e que o fisco não poderia efetuar a cobrança direta de ofício das diferenças apuradas a maior sem que houvesse o respectivo lançamento com a constituição do crédito tributário pela autoridade competente. Com isso, requer que tais valores sejam revertidos em favor da Recorrente e utilizados nas compensações informadas.

Destaque-se que estamos diante de análise de DCOMPs e não de lançamento de Ofício (Auto de Infração). Neste sentido, compete à Recorrente a demonstração de certeza e liquidez do indébito tributário, e, à Administração Tributária, quando da análise das pleiteadas compensações, efetuar as verificações necessárias para determinação da certeza e liquidez do crédito invocado.

A escolha de realizar compensação pela via administrativa, nos termos do art. 74 da Lei no 9.430/96, é uma faculdade do detentor do direito creditório. Com isso, optando pela via administrativa, deve o detentor do direito creditório obedecer às regras estabelecidas nas instruções normativas editadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil conforme disposto no §14 do citado art. 74, que assim dispõe:

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de resarcimento e de compensação

Nesta análise, por óbvio, os procedimentos adotados pela autoridade administrativa não devem colidir com as disposições judiciais fixadas na decisão que transitou em julgado. O que, de fato, no presente caso não ocorreu.

Estamos diante de uma situação peculiar de mudança da base de cálculo entre períodos, em virtude da semestralidade, na qual serviu de referência para o recolhimento das contribuições conforme a LC no 7/70. Portanto, a apuração conjunta dos valores devidos e pagos de todo o período objeto de análise é uma circunstância necessária para verificação da certeza e liquidez do crédito objeto do pedido de restituição.

Neste ínterim, percebe-se que de fato não estamos diante de necessário lançamento de crédito tributário, conforme suscita a Recorrente, em face do encontro de contas decorrente da decisão judicial. Cabendo, por conseguinte, o procedimento adotado pelo Fisco em que utiliza pagamentos efetuados a maior com vistas a abater débitos com pagamentos que se mostraram insuficientes. Reforça-se que estamos diante de análise e apuração (encontro de contas) dentro período abarcado pela decisão judicial.

A aplicação do instituto da compensação exige, além do reconhecimento de créditos líquidos e certos a favor do contribuinte em decorrência do estabelecido no art. 170 do Código Tributário Nacional CTN, *in verbis*:

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

Ou seja, a autoridade fiscal deve apurar a certeza e liquidez do crédito vindicado decorrente do recolhimento a maior do que aquele previsto na LC no 7/70, em obediência ao disposto no art. 170 do CTN, por intermédio do recálculo efetuado quando dos procedimentos de análise de valores realizados. Não cabendo os argumentos da recorrente de que deveria ter sido objeto de lançamento a diferença apurada por ocasião do encontro de contas do período abarcado pela decisão judicial.

O supracitado acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/1990 a 29/02/1996

PIS. DCOMP. SEMESTRALIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO JUDICIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEI Nos 2.445/88 E 2.449/88. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO.

A mudança da base de cálculo entre períodos, em virtude da semestralidade, na qual serviu de referência para o recolhimento das contribuições conforme a LC no 7/70 implica uma situação bastante peculiar. Necessária a análise e a apuração conjunta (encontro de contas) dos valores devidos e pagos de todo o período abarcado pela decisão judicial para verificação da certeza e liquidez do crédito objeto do pedido de restituição (DCOMP). Cabendo, por conseguinte, o procedimento adotado pelo Fisco em que utiliza pagamentos efetuados a maior com vistas a abater débitos com pagamentos que se mostraram insuficientes.

(Processo nº 13971.722195/2012-59, Acórdão nº 3001-001.479, Relator Conselheiro Marcos Roberto da Silva, sessão de 17/09/2020) (g.n.)

A Recorrente também se insurgiu contra o cálculo realizado pela Autoridade Fiscal, sustentando que esta teria utilizado no cálculo dos seus créditos a UFIR relativa a 31/12/1995 no valor de 0,7952, enquanto o correto seria utilizar a UFIR referente a 01/01/1996 no valor de 0,8287, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20/11/2012.

Em que pese reconhecer expressamente em seu recurso voluntário que “*o índice utilizado pela Receita Federal do Brasil para correção do crédito da recorrente foi a UFIR de 01/01/1996 (0,8287)*” no Demonstrativo Analítico de Compensação, tece considerações acerca do cálculo referente ao Demonstrativo de Saldos de Pagamentos.

Mais uma vez entendo que não assiste razão à Recorrente.

A Autoridade Fiscal apresentou: a) demonstrativo de saldos de pagamentos (fls. 401 a 406); b) demonstrativo de apuração de débitos (fls. 407 a 413); c) demonstrativo de vinculações

auditadas de pagamentos (fls. 414 a 425); d) demonstrativo resumo das vinculações auditadas (fls. 426 a 433); e) demonstrativo das amortizações (fls. 434 a 476).

No Demonstrativo Analítico de Compensação, fica comprovado que a UFIR utilizada pela DRF na correção do crédito é exatamente a de 01/01/1996, ou seja, 0,8287.

Cumpre observar que o Demonstrativo de Saldos de Pagamentos questionado pela Recorrente traz os créditos atualizados e consolidados até 12/1995. O Demonstrativo Analítico de Compensação tem como ponto de partida o crédito atualizado em 29/12/1995 e, partir desse, é feita a atualização do crédito com base na UFIR de 01/01/1996 (0,8287). Veja-se o seguinte excerto:

Coordenação Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição (Corec)

Demonstrativo Analítico de Compensação

Contribuinte: 84.932.441/0001-11 - COREMA CIA REVEND DE MOTOR E AUTOM LTDA
Trabalho: 001/14 - COMPENSAÇÃO AÇÃO JUDICIAL PIS - Cálculos para compensação deferida ANTES de: 17/03/2008

Compensação 001 de 078

Crédito: Recolhimento de 3885 (PIS/PASEP) em 29/12/1995 - R\$ 130.557,78
Débito: 5993 (IRPJ) vencido em 29/04/2005 - R\$ 2.613,63 Dcomp: 16/08/2006

Data de Valoração: 16/08/2006 - Data do Pedido de Compensação (Especial: Sem Deflação!)
Crédito corrigido / Débito consolidado

			Correção do Crédito
índice de correção do crédito (b / a * (1 + c)): 3,0892 - R\$ 403.319,09			
a. UFIR Inicial (01/01/1996 +Tri):	0,8287	b. UFIR Final (01/01/1996 Dia):	0,8287
c. Selic (01/1996 a 08/2006): 208,92 %			
			Consolidação do Débito
Valor Total Consolidado: R\$ 3.704,30			
Principal: 2.613,63	2.613,63	Multa: (20,00 %)	522,73
Juros: (21,73 %) 567,94		Juros Multa: (0,00 %)	0,00
			Saldos Remanescentes
Saldo de Débito: R\$ 0,00 / Saldo de Crédito: R\$ 129.358,67			

Compensação 002 de 078

Crédito: Recolhimento de 3885 (PIS/PASEP) em 29/12/1995 - R\$ 129.358,67 (saldo)
Débito: 2484 (CSLL) vencido em 29/04/2005 - R\$ 2.096,79 Dcomp: 16/08/2006

Data de Valoração: 16/08/2006 - Data do Pedido de Compensação (Especial: Sem Deflação!)
Crédito corrigido / Débito consolidado

			Correção do Crédito
índice de correção do crédito (b / a * (1 + c)): 3,0892 - R\$ 399.614,79			
a. UFIR Inicial (01/01/1996 +Tri):	0,8287	b. UFIR Final (01/01/1996 Dia):	0,8287
c. Selic (01/1996 a 08/2006): 208,92 %			
			Consolidação do Débito
Valor Total Consolidado: R\$ 2.971,78			
Principal: 2.096,79	2.096,79	Multa: (20,00 %)	419,36
Juros: (21,73 %) 455,63		Juros Multa: (0,00 %)	0,00
			Saldos Remanescentes
Saldo de Débito: R\$ 0,00 / Saldo de Crédito: R\$ 128.396,68			

Isso posto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães