PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª. REGIÃO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL
MINUTA DE JULGAMENTO FLS.

*** TURMA SUPLEMENTAR DA SEGUNDA SEÇÃO ***

2000.03.99.068657-5 645843 AC-SP
PAUTA: 30/08/2007 JULGADO: 30/08/2007 NUM. PAUTA: 00046

RELATOR: JUIZ CONV. SOUZA RIBEIRO
PRESIDENTE DO ÓRGÃO JULGADOR: DES.FED. JEDIAEL GALVÃO
PRESIDENTE DA SESSÃO: DES.FED. JEDIAEL GALVÃO
PROCURADOR(A) DA REPÚBLICA: Dr(a). MARCELA MORAES PEIXOTO

AUTUAÇÃO

APTE : COM/ S SCROCHIO LTDA
APDO : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO(S)

ADV : MARIO LUIS DIAS PEREZ
ADV : VALDIR SERAFIM E JULIO CÉSAR CASARI

SUSTENTAÇÃO ORAL

CERTIDÃO

Certifico que a Egrégia TURMA SUPLEMENTAR DA SEGUNDA SEÇÃO, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, em sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, deu provimento à apelação nos termos do voto do(a) Relator(a).

Votaram os(as) JUIZ CONV ROBERTO JEUKEN e JUIZ CONV. SILVA NETO.

_____
SILVIA SENCIALES SOBREIRA MACHADO
Secretário(a)

PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª. REGIÃO

PROC. : 2000.03.99.068657-5 AC 645843
ORIG. : 9607089901 3 Vr SAO JOSE DO RIO PRETO/SP
APTE : COM/ S SCROCHIO LTDA
ADV : MARIO LUIS DIAS PEREZ
APDO : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADV : VALDIR SERAFIM E JULIO CÉSAR CASARI
RELATOR : JUIZ FEDERAL CONVOCADO SOUZA RIBEIRO / TURMA SUPLEMENTAR DA SEGUNDA SEÇÃO

R E L A T Ó R I O

O Senhor Juiz Federal Souza Ribeiro convocado (Relator): Trata-se de ação declaratória ajuizada por COMERCIAL S. SCROCHIO LTDA. em face da União Federal, objetivando declaração de seu direito de ressarcir-se mediante compensação, nos termos da Lei nº 8.383/91, artigo 66, do seu crédito de PIS, recolhido indevidamente nos termos dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, com débitos vincendos da mesma espécie (PIS), afastando-se restrições ilegais da IN SRF nº 67/92 no que se refere a impossibilidade de correção monetária dos créditos anteriores a 01.01.92.

Após a contestação, a tutela natecipatória foi concedida parcialmente, assentando-se na decisão que a tutela concedida não exige a autora do recolhimento do PIS pelas regras do PIS anteriores aos citados decretos-leis e nem a fixação dos valores devidos sem o cômputo da correção monetária dabase de cálculo - faturamento (fls. 71/73).

A autora interpôs agravo de intrumento contra a última ressalva inserida na decisão de fls. 71/73 (fls. 77/84).

A União Federal alegou que a autora não tem interesse processual, posto que, uma vez afastadas as regras dos impugnados decretos-leis, não existem valores a serem restituídos/compensados, conforme informação do Setor de Arrecadação da Delegacia da Receita Federal juntada (fls. 85/97).

Instalada esta controvérsia, o juízo *a quo* determinou realização de perícia contábil, cujo laudo de fls. 126/130 atestou conforme a alegação da União a fls. 85/97.

Após manifestação das partes sobre o laudo, a sentença de fls. 178/179 extinguiu o processo sem exame do mérito por falta de interesse de agir, condenando a autora nas custas processuais e honorários advocatícios de 10% do valor da causa.

Apelou a parte autora, postulando a reforma da sentença, alegando que o ponto central da questão seria o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, com correção monetária apenas depois do fato gerador (fls. 181/196).

Com contra-razões, subiram os autos a esta Corte.

Conforme fls. 220/223, ao agravo foi negado seguimento, tido pos prejudicado em face da sentença proferida em primeira instância.

Dispensada a revisão, por tratar-se de matéria predominante de direito, na forma regimental.

É o relatório.

SOUZA RIBEIRO
Juiz Federal Convocado – Relator

PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª. REGIÃO

PROC. : 2000.03.99.068657-5 AC 645843
ORIG. : 9607089901 3 Vr SAO JOSE DO RIO PRETO/SP
APTE : COM/ S SCROCHIO LTDA
ADV : MARIO LUIS DIAS PEREZ
APDO : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADV : VALDIR SERAFIM E JULIO CÉSAR CASARI
RELATOR : JUIZ FEDERAL CONVOCADO SOUZA RIBEIRO / TURMA SUPLEMENTAR DA SEGUNDA SEÇÃO

V O T O

O Senhor Juiz Federal SOUZA RIBEIRO convocado (Relator): Preliminarmente, anoto que a questão da forma de cálculo da contribuição ao PIS pela sistemática anterior aos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449 de 1988 (apuração da base de cálculo na forma da semestralidade – sexto mês anterior ao do fato gerador - e da admissibilidade da correção monetária antes do fato gerador) insere-se no campo da própria admissibilidade da ação que busca afastar a incidência da contribuição ao PIS na forma dos impugnados decretos-leis e obter a sua restituição ou compensação, confundindo-se a questão do interesse processual com o próprio mérito da pretensão, devendo-se então examinar esta questão jurídica dependente, como necessária e indispensável ao julgamento da pretensão formulada nesta ação.

Tratando-se de questões de direito, pode o Tribunal delas conhecer diretamente, nos termos do art. 515 e §§, do Código de Processo Civil, em sua nova redação.

I – Da forma de cálculo do PIS-Faturamento pela regra da semestralidade

Transitada em julgado, os autos baixaram à Vara de origem, apresentando, a parte autora, os cálculos de liquidação (fls. 148/160 dos autos principais), dos quais discordou a executada, ora embargante, alegando em síntese não ser possível dissociar o momento da hipótese de incidência e o da base de cálculo do tributo, salientando que no caso dos autos o fato gerador e a base de cálculo do PIS ocorreram num só momento, ou seja, em janeiro, com prazo para pagamento em julho, e assim sucessivamente.

Tecidas essas considerações, passo ao exame do mérito.

A divergência entre os cálculos apresentados pela exeqüente e pela executada decorre da interpretação do art. 6º, parágrafo único da Lei Complementar nº 7/70 que, ao dispor sobre a efetivação dos depósitos a título de PIS ao Fundo de Participação a partir de 1º de julho de 1971, o faz nos seguintes termos:

> **LEI COMPLEMENTAR Nº 7 - DE 7 DE SETEMBRO DE 1970 - DOU DE 10/9/70** - *Institui o Programa de Integração Social e dá outras providências.*
>
> **Art.** 6º A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea "b" do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.
> **Parágrafo único. A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.**

Inicialmente, impende destacar que o regime jurídico da Lei Complementar nº 7/70 permitiu duas formas de cálculo da contribuição ao PIS, conforme salientado no voto proferido no Recurso Especial nº 144.708/RS, de relatoria da Eminente Ministra Eliana Calmon, consoante

transcrição *in verbis:*

> "(...)
> Em relação ao PIS, a Lei Complementar nº 07/70 estabeleceu duas modalidades de cálculo, ou forma de chegar-se ao montante a recolher:
> a)mediante dedução do Imposto de Renda devido, ou como se devido fosse, modalidade que se destinou às empresas que, não operando com venda de mercadorias, como sói acontecer com as instituições financeiras, sociedades seguradoras e outras, não poderiam apurar faturamento mensal. Chamou-se a modalidade de PIS REPIQUE, efetuando-se o pagamento quando do recolhimento do imposto de renda (art. 3º, letra "a", da LC 07/70); e
> b)mediante cálculo baseado no faturamento da empresa, tornando-se como quantitativo o faturamento semestral antecedente.
> Assim, em julho, o primeiro mês em que se pagou o PIS no ano de 1971, a base de cálculo foi o faturamento do mês de janeiro, no mês de agosto a referência foi o mês de fevereiro e assim sucessivamente (parágrafo único do art. 6º).
> Esta segunda forma de cálculo do PIS ficou conhecida como PIS SEMESTRAL embora fosse mensal o seu pagamento."

A Eminente Relatora, citou em seu voto, o Parecer Normativo CST nº 44/80, em cujo item 3.2 afirmava: *"Como respaldo do afirmado no subitem anterior cabe aduzir que o ano de 1971, primeiro ano de recolhimento do PIS, as empresas sujeitas ao PIS-FATURAMENTO começaram a efetuar esse recolhimento em julho de 1971, tendo por base de cálculo o faturamento de janeiro de 1971, (...)".*

Observou, também, que o Manual de Normas e Instruções do Fundo de Participação PIS/PASEP, editado pela Portaria n. 142 do Ministério da Fazenda, determinava em seu item 13 que: *"A efetivação dos depósitos correspondentes à contribuição referida na alínea "b", do item I, deste Capítulo é processada mensalmente, com base na receita bruta do 6º (sexto) mês anterior (Lei Complementar n. 07, art. 6º e § único, e Resolução do CMN n. 174, art. 7º e § 1º."*

Concluiu, então, no sentido de que o art. 6º, parágrafo único, não se refere ao prazo de pagamento, porque o pagamento do PIS, na modalidade da alínea "b" do artigo 3º da Lei Complementar 07/70, é mensal.

Sustenta, por fim, que sendo a base de cálculo do tributo, a base numérica sobre a qual incide a alíquota, não se pode ter dúvida de que a base de cálculo do PIS FATURAMENTO está descrita no art. 6º, parágrafo único, asseverando que o art. 2º da Lei Complementar nº 7/70 é que efetivamente trata da mudança do prazo de recolhimento da exação, a partir de agosto de 1991.

Portanto, somente com a edição da Medida Provisória nº 1212, de 28/11/95 é que o PIS/PASEP passou a ser apurado mensalmente com base no faturamento do mês.

Nesse sentido, a base de cálculo do PIS FATURAMENTO desde a sua instituição até a edição da aludida MP, manteve o critério de semestralidade.

Superada essa questão quanto à base de cálculo da exação em comento, resta analisar se a base de cálculo deve ser corrigida desde o mês-base estabelecido na lei para consideração do fato gerador do PIS.

A questão, conforme disserta a E. Relatora em seu voto, ficou definida pela Primeira Turma do C. STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 249.038/SC, aos 16/10/2000, de relatoria do Eminente Ministro Milton Luiz Pereira, ao discorrer que *"(...) compreendendo-se que a base de cálculo do PIS cristaliza-se no momento da hipótese de incidência –*

conteúdo econômico – a atualização monetária sobre 'valor da receita bruta do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador', via oblíqua, significará aumento da carga tributária. É dizer, a atualização não se amolda às disposições do artigo 97, §2º, CTN. (...)"

No mesmo sentido, entendeu o Ministro José Delgado, ao proferir seu voto no julgamento do Recurso Especial nº 255.520/RS, revendo entendimento anterior e declarando que:

> *"Incide correção monetária sobre os valores dessa base de cálculo, sem que lei expressamente determine essa atualização? A homenagem devida ao princípio da legalidade tributária exige resposta negativa, por força do resultado agravante que tal correção provocará ao contribuinte, aumentando a carga tributária.*
> Afirmei, em parágrafo anterior, que, por opção de política tributária, o legislador estatuiu, no parágrafo único, do art. 6º, da LC n. 7/70, benefício ao sujeito passivo tributário, permitindo que tomasse como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador do PIS, para efeito de calcular o valor devido. A incidência de correção monetária anula, por inteiro, esse benefício fiscal, podendo até provocar o pagamento do PIS a maior do que o realmente devido em razão do fato gerador.
> Não teria sentido a disposição da adoção da semestralidade se não buscasse ensejar a possibilidade de ser atenuada a carga tributária da mencionada contribuição."

Embora no julgamento deste recurso, o entendimento acima não tivesse prevalecido, a Primeira Seção daquele C. Sodalício caminhou nesse sentido, ou seja, que é indevida a incidência de correção monetária sobre a base de cálculo do PIS, por falta de previsão legal, a qual somente incide a partir do fato gerador.

O acórdão prolatado no Recurso Especial nº 144.708/RS, ficou assim ementado:

> TRIBUTÁRIO - PIS - SEMESTRALIDADE - BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.
> 1. O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE - art. 3º, letra "a" da mesma lei - tem como fato gerador o faturamento mensal.
> 2. Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador - art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.
> 3. A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.
> 4. Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência. Recurso especial improvido.
> (STJ – 1ª Seção. RESP 144708, Processo: 199700581403 / RS. J. 29/05/2001. DJ 08/10/2001, p. 158. Rel. Min. ELIANA CALMON)

Nesse sentido, vêm se posicionando os julgados proferidos naquela Corte, conforme os abaixo citados:

> PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. PIS. LEI COMPLEMENTAR N. 7/70. MEDIDA PROVISÓRIA N. 1.212/95. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBLIDADE DE EXAME. PRESCRIÇÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. SEMESTRALIDADE. LEI COMPLEMENTAR N. 7/70. FATO GERADOR. BASE DE CÁLCULO. CORREÇÃO MONETÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.
> (...) 3. O art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar n. 7/70 não se refere ao prazo para recolhimento do PIS, mas sim à sua base de cálculo.

4. A base de cálculo do PIS apurada na forma da LC n. 7/70 não está, por ausência de previsão legal, sujeita à atualização monetária.
5. Recurso especial interposto por Multicolor Têxtil Ltda. não-conhecido. Recurso especial interposto pela Fazenda Nacional improvido.
(STJ – 2ª Turma. RESP 640737 - Processo: 200400229639 UF: SC. J. 05/12/2006, DJ 15/12/2006, p. 344. Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA)

I - (...) II - TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. TESE DOS "CINCO MAIS CINCO". NOVA ORIENTAÇÃO FIRMADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO NO JULGAMENTO DOS ERESP 435.835/SC. SEMESTRALIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA DA BASE DE CÁLCULO. NÃO-INCIDÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.
(...) 2. A base de cálculo do PIS, até o advento da MP 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem incidência de correção monetária.
III - Recurso especial da empresa provido. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido.
(STJ – 1ª Turma. RESP 648565, Processo: 200400411183 UF: PR. J. 22/08/2006, DJ 18/09/2006, p. 266. Rel. Min. DENISE ARRUDA)

Esta Corte, seguindo os precedentes do C. STJ, assim tem decidido:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL - AGRAVO (ARTIGO 557, § 1º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL) - PIS - SEMESTRALIDADE - BASE DE CÁLCULO. CORREÇÃO MONETÁRIA - NÃO INCIDÊNCIA. LC. Nº 7/70. ENTENDIMENTO PACIFICADO NA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.
1. Com o afastamento dos Decretos-Leis n.º 2445/88 e 2449/88 deve-se aplicar a base de cálculo do PIS incidente sobre o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador, nos termos da Lei Complementar n.º 7/70.
2. Não incide correção monetária sobre a referida base de cálculo, por falta de previsão legal.
3. Agravo improvido.
(TRF 3ª Região. 4ª Turma. AC 690206, Processo: 199961140074906 UF: SP. J. 16/08/2006, DJU 31/01/2007, p. 290 - Relator(a) JUIZ FABIO PRIETO)

TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - MANDADO DE SEGURANÇA - PIS - DECRETOS-LEI Nº 2448/88 E 2449/88 - COMPENSAÇÃO - SEMESTRALIDADE - BASE DE CÁLCULO - ART. 6º DA LC Nº 07/70 - LIMITAÇÃO.
I - O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do PIS, recolhido nos moldes dos Decretos-lei nºs 2445/88 e 2449/88, e o Senado Federal, pela Resolução 49/95, suspendeu a execução dos referidos diplomas legais.
II - Nos termos da jurisprudência pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça foi firmado o entendimento de que a previsão do art. 6º, parágrafo único da LC nº 7/70 não se refere ao prazo de recolhimento, mas, sim à base de cálculo do PIS consistente no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador e também que não incide correção monetária sobre a base de cálculo, que somente é aplicável a partir do fato gerador.
(...) XI - Apelação da impetrante e remessa oficial parcialmente providas.
(TRF 3ª Região. 3ª Turma. AMS 225801 - Processo: 199961050141712 UF: SP. J. 29/11/2006, DJU 31/01/2007, p. 210 – Rel. Des. Fed. CECILIA MARCONDES)

PIS - INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Nº 2445/88 E 2449/88 (STF - RE 148.754-2) - SEMESTRALIDADE DA BASE DE CÁLCULO - COMPENSAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM A COFINS E CSLL - PRESCRIÇÃO - CORREÇÃO MONETÁRIA - JUROS MORATÓRIOS – HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.
1. A inconstitucionalidade dos decretos-lei nº 2445/88 e 2449/88 foi

declarada pelo C. Supremo Tribunal Federal, tendo sido suspensa a execução das normas pela Resolução nº 49 do Senado Federal, de 10 de outubro de 1995.
2. Subsiste a obrigação nos moldes previstos na Lei Complementar nº 07/70, com as modificações instituídas pela legislação superveniente, por ter sido recepcionada pela Constituição Federal vigente.
3. O C. Superior Tribunal de Justiça firmou orientação no sentido da semestralidade da base de cálculo do PIS, sem correção monetária, até o advento da MP nº 1.212/95. (...)
(TRF 3ª Região. 6ª Turma. AC 1097751 - Processo: 199961000566818 UF: SP. J. 09/08/2006, DJU 09/10/2006, p. 425 Rel. Des. Fed. MAIRAN MAIA)

Portanto, somente cabe correção monetária a partir do fato gerador do PIS até o seu pagamento, nunca correção da base de cálculo em período precedente.

Assim, a correção monetária deve-se aplicar apenas a partir do fato gerador, conforme determinado pela Lei nº 7.691/88, arts. 1º, III c.c. 3º, III, 'b', e da Lei nº 7.799/89, arts. 67, V c.c. 69, IV, 'b'.

LEI No 7.691, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1988 - Dispõe sobre o pagamento de tributos e contribuições federais, e dá outras providências.

Art. 1º Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1989, far-se-á a conversão em quantidade de Obrigações do Tesouro Nacional - OTNs, do valor:
(...)**III - das contribuições para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, no terceiro dia do mês subseqüente ao do fato gerador.**

§ 1º A conversão do valor do imposto ou da contribuição será feita mediante a divisão do valor devido pelo valor unitário diário da OTN, declarado pela Secretaria da Receita Federal, vigente nas datas fixadas neste artigo.

§ 2º O valor do imposto ou da contribuição, em cruzados, será apurado pela multiplicação da quantidade de OTN pelo valor unitário diário desta na data do efetivo pagamento.

Art. 2º Os impostos e contribuições recolhidos nos prazos do artigo anterior não estão sujeitos a correção monetária ou a qualquer outro acréscimo.

Art. 3º Ficará sujeito exclusivamente à correção monetária, na forma do art. 1º, o recolhimento que vier a ser efetuado nos seguintes prazos:
(...)

III - contribuições para:

a) o FINSOCIAL - até o dia quinze do mês subseqüente ao de ocorrência do fato gerador;

b) o PIS e o PASEP - até o dia dez do terceiro mês subseqüente ao da ocorrência do fato gerador, exceção feita às modalidades especiais (Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, arts. 7º e 8º), cujo prazo será o dia quinze do mês subseqüente ao de ocorrência do fato gerador.

Art. 4º Os recolhimentos efetuados após os prazos do artigo anterior ficarão sujeitos a multa e a juros de mora.

Parágrafo único. A multa incidirá a partir das datas de que trata o artigo anterior; os juros de mora, a partir do primeiro dia do mês seguinte.

LEI Nº 7.799, DE 10 DE JULHO DE 1989 - Altera a legislação tributária federal e dá outras providências.

CAPíTULO VII - Pagamento de Tributos e Contribuições Diversas

Art. 67. Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1° de júlho de 1989, far-se-á a conversão em BTN Fiscal do valor:
(...)

V - das contribuições para o Fundo de Investimento Social - Finsocial, para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - Pasep, no terceiro dia do mês subseqüente ao do fato gerador;

(...) § 1° A conversão do valor do imposto ou da contribuição será feita mediante a divisão do valor devido pelo valor do BTN Fiscal nas datas fixadas neste artigo.

§ 2° O valor em cruzados novos do imposto ou da contribuição será determinado mediante a multiplicação de seu valor, expresso em BTN Fiscal, pelo valor deste na data do pagamento.

Art. 68. Os impostos e contribuições recolhidos nos prazos do artigo anterior não estão sujeitos à atualização monetária.

Art. 69 . Ficará sujeito exclusivamente à atualização monetária, na forma do art. 67, o recolhimento que vier a ser efetuado nos seguintes prazos:
(...) IV - Contribuições:

a) para o Finsocial, até o dia quinze do mês subseqüente ao de ocorrência do fato gerador;

b) para o PIS e o Pasep, até o dia dez do terceiro mês subseqüente ao da ocorrência do fato gerador, exceção feita às modalidades especiais (Decreto-Lei n° 2.445, arts. 7° e 8°), cujo prazo será o dia quinze do mês subseqüente ao de ocorrência do fato gerador;

b) para o PIS e o Pasep, até o dia cinco do terceiro mês subseqüente ao da ocorrência do fato gerador, exceção feita às modalidades especiais (Decreto-Lei n° 2.445, de 29 de junho de 1988, arts. 7° e 8°), cujo prazo será o dia quinze do mês subseqüente ao da ocorrência do fato gerador. (Redação dada Lei nº 8.019, de 1990)

c) sobre o Açúcar e o Álcool e respectivo adicional, até o último dia útil do mês subseqüente ao da ocorrência do fato gerador.

Desta forma, uma vez afastada a correção monetária antes do fato gerador e, de outro lado, considerando que a base de cálculo a ser considerada é o faturamento do 6º mês anterior ao do fato gerador, o que se modificou apenas a partir da Medida Provisória nº 1.212, de 28.11.1995, obviamente que a forma de cálculo adotada no laudo pericial foi incorreta, pois feito com base num único quesito elaborado pela União e considerando como base de cálculo o faturamento do mesmo mês de apuração, devendo ser oportunamente refeito segundo os termos legais, quando deverá ser apurada diferença a favor da parte autora, que por isso mesmo tem legítimo interesse na pretensão de ressarcir-se dos valores recolhidos indevidamente, formulada nesta ação.

II – Da inconstitucionalidade da contribuição ao PIS pelas regras dos Dec-Leis n° 2.445 e 2.449 de 1988

Primeiramente, está pacificado o entendimento de que a contribuição ao PIS, prevista originariamente pela Lei Complementar nº 7/70, foi recepcionada pelo atual regime constitucional com natureza previdenciária (em razão da sua destinação constitucional), conforme expressa referência do art. 239 da CF/88, sendo irrelevante não se enquadrar dentre aquelas previstas no artigo 195, inciso I e, ainda, não devendo obediência ao disposto no art. 154, inciso I.

Por outro lado, o C. Supremo tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n° 2.445/88 e n° 2.449/88 (RE 148.754, Rel. Min. Carlos Velloso), diplomas que tiveram sua eficácia suspensa pela Resolução n° 49/95 do Senado Federal, deixando-se também assentado que uma vez afastada a eficácia destes diplomas legais permaneceu em vigor a legislação anteriormente aplicável, conforme os seguintes precedentes:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. ART. 55-II DA CARTA ANTERIOR. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. DECRETOS-LEIS 2.445 E 2.449, DE 1988. INCONSTITUCIONALIDADE.
I - Contribuição para o PIS: sua estraneidade ao domínio dos tributos e mesmo aquele, mais largo, das finanças públicas. Entendimento, pelo Supremo Tribunal Federal, da EC nº 8/77 (RTJ 120/1190).
II - Trato por meio de decreto-lei: impossibilidade ante a reserva qualificada das matérias que autorizavam a utilização desse instrumento normativo (art. 55 da Constituição de 1969). Inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2.445 e 2.449, de 1988, que pretenderam alterar a sistemática da contribuição para o PIS. (STF, Pleno. RE 148754 / RJ. J 24.06.93. DJ 04-03-1994, p. 3290; EMENT 1735-02, p. 175. Rel. Min. Carlos Velloso)

EMENTA: Recurso extraordinário.
2. PIS. Empresa sujeita a recolhimento de contribuição para o Programa de Integração Social - PIS - instituído pela Lei

Complementar n.º 7, de 1970. Sua recepção pelo art. 239, da CF/88.
3. Não obrigação do recolhimento de contribuição para o aludido Programa, na forma prevista nos Decretos-leis nºs 2445 e 2449, ambos de 1988, que modificavam a base de cálculo, a alíquota e o prazo de recolhimento das contribuições em referência.
4. Inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2445 de 29.6.1988, e 2449, de 21.7.1988. Plenário. RE 148754-2-RJ.
(...) (STF - AI-AgR 210706 / SP. DJ 24-03-2000, p. 42. Rel. Min. NÉRI DA SILVEIRA)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO ESPECIAL - TRIBUTÁRIO - PIS - DECRETOS-LEIS NS. 2.445/88 E 2.449/88 - PRESCRIÇÃO - TERMO INICIAL - RESOLUÇÃO N. 49 DO SENADO FEDERAL.
(...) O Decreto-lei n. 2.445/88, alterado posteriormente pelo Decreto-lei n. 2.449/88, introduziu modificações essenciais na sistemática de cobrança, na alíquota e na base de cálculo do PIS, inclusive, quanto à semestralidade prevista no artigo 6º, parágrafo único da LC n. 7/70 (cf. REsp 240.938/RS, DJU 15.05.2000, Rel. Min. José Delgado).
Ambos os diplomas, porém, tiveram sua eficácia suspensa pela Resolução n. 49 do Senado Federal, após a declaração de inconstitucionalidade pela Excelsa Corte no Recurso Extraordinário 148.754-2/210/RJ.
Verifica-se, portanto, que a declaração de inconstitucionalidade dos referidos Decretos-leis não é questão alheia à semestralidade da contribuição para o PIS. Ao serem banidos do ordenamento jurídico os mencionados diplomas, a sistemática de cobrança do PIS voltou a ser aquela estabelecida na Lei Complementar n. 7/70, inclusive no que se refere ao seu artigo 6º, parágrafo único (cf. Resp 529.606/RS, DJU de 03.11.2003, relatado por este magistrado).
(...) (STJ – 2ª Turma, vu. EDRESP 587760, Processo: 200301598025 UF: PR. J. 16/03/2004, DJ 10/11/2006, p. 255. Rel. Min. FRANCIULLI NETTO)

TRIBUTÁRIO. PIS. COMPENSAÇÃO. DECRETOS-LEIS NºS 2.445 E 2.449, DE 1988. ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS. LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70. (...)
1. O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n° 2.445 e 2.449, de 1988 (RE n° 148754-2/RJ, Rel. Min. Carlos Velloso), com a posterior suspensão da execução dos aludidos diplomas pelo Senado Federal (Resolução n° 49/1995).
2. Afastados os referidos Decretos-Leis, a contribuição para o PIS passou a ser disciplinada pela LC n° 07/1970 e pelos instrumentos normativos que a regulamentaram, a exemplo da Resolução n° 174/1971, do Banco Central do Brasil.
(...) (STJ – 1ª T., vu. RESP 717257, Processo: 200401821840 UF: RS. J. 03/03/2005, DJ 04/04/2005,p. 232. Rel. Min. JOSÉ DELGADO)

TRIBUTÁRIO. PIS REPIQUE. CERCEAMENTO DE DEFESA. ILEGALIDADE DA ANTECIPAÇÃO DE TUTELA. PRELIMINARES REJEITADAS. INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS Ns. 2.445/88 e 2.449/88. LEI COMPLEMENTAR N. 07/70. PRESTADORAS DE SERVIÇOS. (...).
(...) III - Reconhecida a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis ns. 2.445 e 2.449/88, pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal (RE 148.754-2-RJ e Resolução do Senado Federal n. 49/95), a sistemática a ser adotada, a partir de então, deve ser a da Lei Complementar n. 7/70 e alterações posteriores.
IV- Para as empresas prestadoras de serviço a contribuição ao PIS é calculada na sistemática do PIS-REPIQUE, devendo apurar-se o quantum a ser compensado, observando-se como base de cálculo 5% (cinco por cento) do Imposto de Renda devido ou como se devido fosse (art. 3º, §§ 1º e 2º).
(...) (TRF 3ª Reg., 6ª Turma. AC 355552, Processo: 97030025633 UF: SP. J. 18/10/2006, DJU 29/01/2007, p. 282. Rel. Dês. Fed. REGINA COSTA)

A sentença, portanto, deve ser mantida quanto a esta matéria.

III – Da decadência/prescrição do direito de pleitear a restituição ou compensação, dos valores recolhidos a título de PIS

Pretende, a União Federal, que seja declarada a decadência do direito da parte autora em compensar os valores recolhidos a título de contribuição ao PIS segundo os Decretos-Leis n° 2.445 e 2.449, de 1988, ao fundamento de que o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos, contados, no caso de cobrança de tributo indevido, da data da extinção do crédito tributário, consoante previsão do art. 168 do CTN c.c Decreto nº 20.910/32.

Importa resolver qual é o prazo que dispõe o contribuinte para postular a restituição ou a compensação de tributos e contribuições, sujeitos a lançamento por homologação, recolhidos indevidamente por ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação que o exigia.

Dispõe o art. 168, I do Código Tributário Nacional que "*o direito de pleitear restituição extingue-se com o decurso do prazo de 05(cinco) anos, contados, nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165,* ***da data da extinção do crédito tributário.***"

Ocorre que em se tratando de tributos ou contribuições sujeitos a **lançamento por homologação**, como no caso dos autos, a extinção do crédito tributário somente ocorre com a formal homologação do procedimento adotado pelo contribuinte, pela autoridade fiscal ou, no caso de inexistência desta homologação expressa, com o decurso de 05 anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150 e §§ do Código Tributário Nacional.

Não tendo ocorrido a homologação expressa, o prazo prescricional de 5 anos inicia-se após o decurso dos 5 anos em que ocorre a homologação tácita; em conclusão, à falta de homologação expressa, ocorrerá a prescrição apenas dos recolhimentos indevidos anteriores a 10 anos.

Ressalte-se que se trata de prazo legal, de forma que o prazo prescricional flui a contar da data da homologação expressa ou tácita, por isso mesmo sendo irrelevante a data em que o tributo venha a ser declarado como inconstitucional pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal.

Nesse sentido é a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, assentada por sua Colenda 1ª Seção após longo período de controvérsias:

> TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. VIOLAÇÃO DO ART. 535, II, DO CPC. INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS N. 2.445/88 E 2.449/88. COMPENSAÇÃO. PIS. LEI N. 8.383/91. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC. CERTEZA E LIQUIDEZ DOS CRÉDITOS. DESNECESSIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. PRESCRIÇÃO. INCIDÊNCIA. DISSÍDIO PRETORIANO. NÃO-CONFIGURAÇÃO.
> **(...) 7. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 435.835-SC (relator para o acórdão Ministro José Delgado), firmou o entendimento de que, na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo para a propositura da ação de repetição de indébito é de 10 (dez) anos a contar do fato gerador, se a homologação for tácita (tese dos "cinco mais cinco"), e, de 5 (cinco) anos a contar da homologação, se esta for expressa.**
> (...) (STJ – 2ª Turma, unânime. RESP 739036, Processo: 200500543282 / PE. J. 24/05/2005, DJ 22/08/2005, p. 252. Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. LC 07/70. CORREÇÃO MONETÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.PRESCRIÇÃO. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA.
(...) 6. Versando a lide tributo sujeito a lançamento por homologação, a prescrição da ação de repetição/compensação de valores indevidamente recolhidos deve obedecer o lapso prescricional de 5 (cinco) anos contados do término do prazo para aquela atividade vinculada, a qual, sendo tácita, também se opera num qüinqüênio.
7. O E. STJ reafirmou a cognominada tese dos 5 (cinco) mais 5 (cinco) para a definição do termo a quo do prazo prescricional, nas causas in foco, pela sua Primeira Seção no julgamento do ERESP nº 435.835/SC, restando irrelevante para o estabelecimento do termo inicial da prescrição da ação de repetição e/ou compensação, a eventual declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo E. STF.
8. Conseqüentemente, o prazo prescricional para a repetição ou compensação dos tributos sujeitos a lançamento por homologação começa a fluir decorridos 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um qüinqüênio computado desde o termo final do prazo atribuído ao Fisco para verificar o quantum devido a título de tributo.
(...) (STJ – 1ª Turma, RESP 657230, Processo: 200400574694 / MG, J. 28/06/2005, DJ 22/08/2005, p. 133. Rel. Min. JOSÉ DELGADO)

Também nesse sentido há precedentes desta Corte Regional:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. SEGURO DE ACIDENTES DO TRABALHO (SAT). PRESCRIÇÃO INOCORRENTE. LEI Nº 8.212/91, ART. 22, II COM REDAÇÃO DA LEI Nº 9.732/98. DECRETOS NºS 612/91, 2.173/97 E 3.048/99. VALIDADE.
1. A Primeira Seção do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, ao rejeitar os Embargos de Divergência no Recurso Especial ERESP nº 435.835/SC na sessão realizada em 24.03.2004, uniformizou a aplicação da tese dos "cinco mais cinco anos" nos casos de prescrição de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que o contribuinte paga antecipadamente o débito, sem prévio exame da autoridade competente.
2. A regra decorre da aplicação dos arts. 150 e 168 do Código Tributário Nacional, segundo os quais o contribuinte tem o prazo de 5 (cinco) anos para solicitar a restituição ou compensação de valores, contados da homologação expressa feita pela autoridade fiscal no prazo máximo de 5 (cinco) anos do fato gerador ou da homologação tácita, considerada realizada 5 anos após a ocorrência do fato gerador.
(...) (TRF-3ª Reg., 1ª T., vu. AMS 259722, Processo: 200361190025246 / SP. J. 05/10/2004, DJU 28/10/2004, p. 165. Rel. Dês. Fed. JOHONSOM DI SALVO)

PROCESSUAL CIVIL - PREVIDENCIÁRIO - APELAÇÃO CÍVEL - PRESCRIÇÃO - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – REMUNERAÇÃO PAGA A ADMINISTRADORES, AUTÔNOMOS E AVULSOS – CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - INCISO I, DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 7.787/89, INCISO I, DO ART. 22 DA LEI Nº 8.212/91 - INCONSTITUCIONALIDADE - RESOLUÇÃO Nº 14 DO SENADO FEDERAL - CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS DE MORA.
1 - - Tratando-se de lançamento sujeito à homologação, em que o contribuinte declara o que é devido e antecipa o pagamento, é dado afirmar que, não tendo a autoridade administrativa expressamente homologado tal atuar no lapso temporal previsto pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, considera-se tenha havido a homologação tácita do lançamento tão somente após o término do prazo

decadencial de cinco anos, que tem início com a ocorrência do fato gerador. Tem-se, assim, que o prazo prescricional de cinco anos para o contribuinte exercer o direito de ação à repetição do indébito ou mesmo para pleitear a compensação, em se tratando de recolhimentos indevidos, somente tem início após expirado o lapso decadencial, pelo que, em última análise, o interregno total de tempo a ser considerado, nesses casos, é o de dez anos a contar do fato gerador. (...) (TRF-3ª Reg., 5ª Turma. AC 426199, Processo: 98030514687 / SP. J. 24/11/2003, DJU 19/02/2004, p. 601. Rel. Dês. Fed. FABIO PRIETO)

Assim, em se tratando de direito de compensação e/ou restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação, não havendo homologação expressa (o que de regra acontece), na prática a prescrição se dá pelo prazo de 10 (dez) anos a contar da data do fato gerador e seu termo final deve ser verificado em relação à data da propositura da ação ou do pedido administrativo.

Aplicando este entendimento à hipótese dos autos, verifico que não há valores atingidos pela prescrição, não podendo esta ser pronunciada, pois as guias de recolhimento mais antigas juntadas nestes autos datam de 20.10.1992, com ação ajuizada aos 27.11.1996.

Passo, a seguir, à análise do direito de compensação.

IV - Do Direito de Compensação

Trata-se de apelação da União Federal que não admite a compensação a ser efetuada pela autora, nos termos do art. 66 da Lei 8383/91, afastando-se os termos da Instrução normativa 67/92.

Assim, nesta ação cumpre decidir se a ré poderia estar se negando a aceitar a compensação de interesse da autora e, com isso, caso ela proceda a compensação estaria sujeita à autuação fiscal pelo não recolhimento das contribuições objeto de compensação.

Cumpre analisar as restrições impostas ao reconhecimento do direito de compensação em debate, primeiramente abordando a questão de sua constitucionalidade.

Afirma-se que o instituto da compensação tributária seria ilegal, por instituir uma compensação ilegal e genérica, chocando com o disposto no art. 170 do CTN e também por violar o princípio da igualdade, ante o não respeito à ordem dos precatórios.

Não tem lógica esta tese, pois o que se visa com a compensação é exatamente a busca da isonomia entre os contribuintes, fazendo com que aqueles que se sujeitaram à exigência inconstitucional, acreditando na presunção de constitucionalidade da norma tributária, não sejam obrigados a esperar anos na fila dos precatórios, após longo período para que seu direito à restituição seja reconhecido judicialmente com trânsito em julgado; enquanto que os contribuintes que desobedeceram o comando legal, deixando de recolher o tributo inconstitucional, permanecerão sem qualquer perturbação do Poder Público, tendo em vista as recentes decisões do Supremo Tribunal Federal e do Senado Federal.

Não admitir a compensação tributária seria conferir tratamento iníquo exatamente àqueles que de boa fé se sujeitaram à norma inconstitucional. Estas são as palavras de **Roque Antônio Carrazza**, em artigo que trata da compensação tributária prevista no artigo 66 da Lei 8.383/91, publicada em Processo Tributário, RT, 1994, p. 222:

> "Estamos convencidos de que só com a plena compensação, nos termos propostos neste artigo, prestigiar-se-á o magno princípio da igualdade.
>
> Com efeito, o contribuinte que 'fez justiça pelas próprias mãos', agora, diante da supra-referida decisão do Supremo, não mais, ao que tudo sinaliza, será molestado pelo fisco. As diferenças a maior que ele deixou de recolher, não lhe serão exigidas. Se eventualmente isto se der (porque, repetimos, tal decisão não tem, ainda, efeitos erga omnes), decerto o Poder Judiciário acolherá seu chamamento.
>
> Já, pelo contrário, o contribuinte exemplar, vale dizer, o que pagou o tributo com todas as majorações (ao depois consideradas inconstitucionais) ver-se-á, agora - a prevalecer o entendimento fazendário -, compelido a ir ao Judiciário para repetir o indébito. Desnecessário enfatizar o quão problemáticas e demoradas têm sido estas ações.
>
> Ora, não faz sentido - além de ser profundamente iníquo - que o contribuinte exemplar, se veja punido, exatamente porque aceitou a presunção (juris tantum) de que as leis tributária são constitucionais."

Em conclusão, o instituto da compensação é constitucional, exatamente por atender aos princípios mais nobres de justiça e isonomia.

Além disso, nesta ação não se está a reconhecer algum crédito do contribuinte, o que faria com que se devesse cumprir o princípio da ordem dos precatórios (art. 100 da Constituição da República), mas sim, a possibilidade de efetuar a **compensação dos créditos advindos de recolhimento indevido do tributo/contribuição questionado nestes autos.**

Constatada, assim, a constitucionalidade da compensação tributária, necessário é agora analisar as restrições impostas ao exercício do direito de compensação instituído pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, com redação que lhe deu o art. 39 da Lei 9.250/95.

Invoca-se o art. 1017 do Código Civil e o art. 170 do Código Tributário Nacional para se afirmar ser impossível ao contribuinte proceder a compensação sem prévia autorização administrativa, pois dependeria de prévia apuração do crédito do contribuinte, o que somente poderia ser feito com a participação da Fazenda Pública.

O novo Código Civil, ao dispor sobre a compensação, fez expressa referência à compensação tributária, mas apenas para remeter à lei especial tributária em que condições esta poderia ocorrer, nos termos do art. 1017 "*verbis*":

> "As dívidas fiscais da União, dos Estados e dos Municípios também não podem ser objeto de compensação, exceto nos casos de encontro entre a administração e o devedor, autorizados nas leis e regulamentos da Fazenda."

O CTN, porém, passou a regular a matéria em seu art. 170, que tem a seguinte redação:

> "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."

Deste modo, esta norma especial passou a regular a compensação tributária, afastando a aplicabilidade da norma genérica do Código Civil.

É importante observar que o novo Código Civil (Lei nº 10.406, de 10.01.2002, em vigor desde 11/01/2003), em seu artigo 374, expressamente permite a compensação de "dívidas fiscais e parafiscais", eliminando assim o óbice do Código revogado. A nova lei, ademais, em nada alterou a legislação especial que regula a matéria (pelo princípio geral de que a norma genérica não revoga a norma específica), além do que a disposição do CTN constitui matéria de regulação específica por *lei complementar* (CF, art. 146, III), que não pode ser revogada pela lei ordinária que veiculou a nova codificação civil.

Esse dispositivo do CTN, como se percebe claramente de seus termos, consubstancia apenas uma norma geral sobre a compensação tributária, remetendo ao legislador ordinário o dispor sobre as condições em que tal direito poderá ser exercido.

Assim, foi editada a Lei nº 8.383/91, que dispôs sobre o direito de compensação tributária nestes termos:

> Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subseqüentes.
>
> § 1° A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.
>
> § 2° É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.
>
> § 3° A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da Ufir.
>
> § 4° O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.
>
> Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subseqüente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)
>
> § 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)
>
> § 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

(Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

A questão a resolver é se tal dispositivo legal prevê a possibilidade de o contribuinte proceder à compensação aí prevista independentemente de prévia autorização administrativa e, se a resposta for positiva, se isso estaria adequado à norma geral veiculada no art. 170 do CTN, que por sua vez exigiria a prévia liqüidez e certeza do crédito do contribuinte, para que pudesse realizar-se a compensação.

Do texto legal em exame, constata-se que o legislador autorizou o próprio contribuinte a compensar os valores indevidamente recolhidos, *"no recolhimento de importância correspondente a períodos subseqüentes"* de tributos e contribuições federais da mesma espécie. Não se fez qualquer exigência de prévia autorização administrativa, quer expressa, quer implicitamente.

Se assim é, o procedimento da compensação independe desta prévia autorização. Cumpre saber, porém, se esta exigência poderia ser feita com base no § 4º, do artigo 66 da Lei 8.383/91, que conferiu poderes para o INSS e a Receita Federal *expedirem "instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo".*

E nenhum ato administrativo pode restringir ou condicionar esse direito, sob o argumento do exercício do poder regulamentar. As exigências administrativas que contrariam as disposições legais, implícita ou explicitamente, são nulas de pleno direito.

Esta é a lição de **Hely Lopes Meirelles**, a respeito do Poder Vinculado da Administração Pública, em seu Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros, 14ª edição, p. 96:

> "Poder vinculado ou regrado é aquele que o direito positivo - a lei - confere à Administração Pública para a prática de ato de sua competência, determinando os elementos e requisitos necessários à sua formalização.
> Nesses atos a norma legal condiciona a sua expedição aos dados constantes de seu texto. Daí se dizer que tais atos são vinculados ou regrados, significando que, na sua prática, o agente público fica inteiramente preso ao enunciado da lei, em todas as suas especificações. Nessa categoria de atos administrativos, a liberdade de ação do administrador é mínima, pois terá que se ater à enumeração minuciosa do direito positivo para realizá-los eficazmente. Deixando de atender a qualquer dado expresso na lei, o ato é nulo, por desvinculado de seu tipo padrão.
> O princípio da legalidade impõe que o agente público observe, fielmente, todos os requisitos expressos na lei como da essência do ato vinculado. O seu poder administrativo restringe-se, em tais casos, ao de praticar o ato, mas de o praticar com todas as minúcias especificadas na lei. Omitindo-as ou diversificando-as na sua substância, nos motivos, na finalidade, no tempo, na forma ou no modo indicados, o ato é inválido, e assim pode ser reconhecido

pela própria Administração ou pelo Judiciário, se o requerer o interessado."

E, sobre o ato administrativo regulamentar, escreve o emérito administrativista, na mesma obra, p. 156:

"O regulamento, embora não possa modificar a lei, tem a missão de explicá-la e de prover sobre minúcias não abrangidas pela norma geral editada pelo Legislativo."
"Como ato inferior à lei, o regulamento não pode contrariá-la ou ir além do que ela permite. No que o regulamento infringir ou extravasar da lei, é írrito e nulo."

Diante disso, pergunta-se: a prévia autorização administrativa é necessária ao exercício do direito de compensação?

Entendemos que não, pelo menos nos casos como dos autos, em que o lançamento tributário se faz por homologação. Isso porque no lançamento por homologação é o próprio contribuinte quem oferece à autoridade as informações quanto ao fato gerador do tributo, já apurando seu valor e recolhendo antecipadamente, completando-se o lançamento pela homologação da autoridade administrativa, que geralmente se faz tacitamente.

Nestes casos, a prévia autorização para compensação não é necessária, pois a autoridade administrativa, ao receber a guia de recolhimento em que se efetuou a compensação, sempre poderá confirmar em seus arquivos se o contribuinte realmente havia recolhido indevidamente algum tributo ou contribuição da mesma espécie e, em caso de dúvida, exigir do contribuinte a comprovação do recolhimento indevido ou efetuar autuação fiscal.

Nos casos de lançamento por homologação tudo o que se poderia exigir antes do início da compensação pode ser feito depois, com a vantagem de não sobrecarregar a máquina administrativa e possibilitar o direito de compensação de forma mais célere.

Do exposto conclui-se que a exigência de prévia autorização administrativa, por não ser necessária ao exercício do direito de compensação nas hipóteses de tributo cujo lançamento se faça por homologação, é ilegal, por exorbitar do poder regulamentar conferido pela norma legal.

Pois bem. Examinemos agora a segunda parte da questão acima colocada, isto é, se tal procedimento de compensação adequa-se ou não à norma geral do art. 170 do Código Tributária Nacional.

E a resposta correta, creio, deve ser a positiva.

O art. 170 do CTN, como já anotamos inicialmente, apenas previu a possibilidade de o direito de compensação vir a ser previsto em alguma norma legal ordinária, sem dispor quais seriam as condições a serem preenchidas ou mesmo o procedimento a ser observado para essa forma extintiva da obrigação tributária.

Remeteu ao legislador comum, simplesmente, as condições e o procedimento a ser observado, com o que não se pode falar que o art. 170 do CTN estaria exigindo a prévia liquidez e certeza do crédito do contribuinte.

A parte final deste dispositivo do CTN, aliás, apenas serve para possibilitar que os créditos tributários sejam compensados com créditos de qualquer natureza do sujeito passivo, tributários ou não.

A menção a "*créditos líquidos e certos... do sujeito passivo*", contida nesse dispositivo, é despicienda, pois de fato nunca se conceberá possibilidade de compensação com créditos que não sejam líquidos e certos, pois não há forma de extinguir uma obrigação certa e líquida mediante a compensação com uma obrigação que não se sabe se existe ou qual seria seu conteúdo. Seriam obrigações de natureza diversa e, por isso mesmo, não compensáveis.

Portanto, pouco importa a referência a crédito líquido e certo aí contida, pois ele sempre deverá ter liquidez e certeza para fins de compensação.

Uma outra observação deve ser feita.

Em se tratando de obrigação tributária, é por meio de lançamento que se torna líquido e certo o crédito desta natureza.

Ocorre que no lançamento por homologação, hipótese típica do tributo versado nestes autos, quem de fato procede a apuração desse crédito tributário é o próprio contribuinte; em verdade, é o contribuinte que efetua o lançamento, liqüidando e tornando certo o crédito tributário, bem como recolhendo o valor apurado à guisa de pagamento.

Todo o procedimento do contribuinte fica, todavia, condicionado à homologação da Fazenda Pública; somente a partir da homologação é que se terá o lançamento como aperfeiçoado, de direito, bem como seu respectivo pagamento.

Atento às normas do CTN a respeito do lançamento por homologação, o legislador atribuiu ao contribuinte, que é o próprio responsável de fato pelo lançamento, a responsabilidade de apurar qual seria o seu crédito para com a Fazenda, advindo do recolhimento indevido de tributos ou contribuições de mesma espécie, procedendo por sua conta e risco a compensação.

É óbvio que tal procedimento não exclui a Fazenda de exercer seu dever de ofício. Pelo contrário, o procedimento do contribuinte não terá força de extingüir a obrigação tributária em relação à qual efetuou a compensação; isso somente ocorrerá, como não poderia deixar de ser, após a Fazenda exercer seu poder de controle/fiscalização e homologar o procedimento, expressa ou tacitamente.

Somente após a homologação da autoridade é que ter-se-á por correto o procedimento do contribuinte e, por conseqüente, somente a partir deste ato é que ter-se-á o crédito do contribuinte como líquido e certo (e também extinto pela compensação efetuada), da mesma forma como ocorre com o crédito da Fazenda cujo lançamento se faça por homologação.

Atente-se bem: neste procedimento da Lei nº 8.383/91, quando o contribuinte estiver efetuando a compensação é a mesma época em que o crédito tributário estaria também sendo definido pela atividade dele próprio, contribuinte.

Então, até este momento não temos também crédito tributário líquido e certo, de forma que não se compreende o inconformismo daqueles que exigem a prévia autorização administrativa, como se já existisse algum crédito da Fazenda definitivamente constituído que não pudesse ser extinto pelo único proceder do próprio contribuinte (o que realmente não se conceberia, pois geraria instabilidade jurídica), pois esta não é a hipótese versada na lei.

A única explicação para essa posição, ao que entendo, seria a mera obstacularização da compensação, nos termos em que colocamos linhas acima, o que se nos aparenta imoral e não jurídico.

Percebe-se, pois, que há perfeita igualdade de tratamento entre

o contribuinte e a Fazenda, que permanecerá sempre com seu poder-dever de fiscalização, na verificação da exatidão do proceder do contribuinte, assim como faz quando o contribuinte apura e recolhe o tributo condicionado a sua posterior homologação.

Falar que a Fazenda deve sempre, e previamente, participar da apuração do crédito do contribuinte para fins de autorizar a compensação tributária, seria o mesmo que dizer que não se deve confiar no contribuinte para fazer este procedimento prévio sozinho, e aí sim estaríamos criando desigualdade de tratamento do contribuinte, pois se ele é considerado suficientemente responsável para apurar e recolher tais tributos, inclusive sob penalidades legais, porque não deveria ser considerado como responsável para a apuração de seu crédito, inclusive ficando sujeito às mesmas penalidades administrativas e criminais?

Em resumo: o procedimento da compensação instituído pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91 faz com que, até a homologação expressa ou tácita da autoridade tributária, tanto o crédito tributário quanto o crédito do contribuinte não estarão definidos, bem como ambos não estarão extintos pela compensação realizada pelo contribuinte; isso evidencia a perfeita igualdade entre as partes.

Do exposto, temos que o direito de compensação, instituído pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, está em perfeita consonância com o Texto Constitucional e art. 170 do Código Tributário Nacional, não havendo que exigir-se a prévia autorização administrativa para o exercício de tal direito quando se trata de tributo cujo lançamento se faça por homologação, sendo ilegal qualquer disposição normativa infra-legal que a exija por exorbitar do poder regulamentar conferido pela norma legal.

Esta é a situação da autora, em que o tributo/contribuição de que se trata nestes autos constitui-se com lançamento por homologação. Podem, portanto, ser objeto de compensação, sem necessidade de prévia autorização administrativa, desde que se faça com contribuições previdenciárias da mesma espécie.

Também não tem sentido a afirmação de que a compensação dependeria de ação de repetição do indébito para ser exercida e que isso não pode ser feito senão após a referida ação judicial, estando a autoridade administrativa impossibilitada de fazê-lo por falta de previsão legal.

Ora, a Lei nº 8.383/91 confere uma opção ao contribuinte: ou realiza, por si próprio, a compensação do valor recolhido indevidamente nos recolhimentos posteriores de tributo da mesma espécie sujeito a lançamento por homologação ou, de outro lado, postula a restituição do indébito, pela ação própria.

Assim, a compensação não tem qualquer dependência em relação a pedido de restituição. Pelo contrário, um pedido exclui o outro; feita a opção pelo contribuinte, não pode pretender utilizar a outra forma de reparação do dano. Verifica-se, pois, a inconsistência desta alegação.

A única regra que deve ter observância para a compensação é aquela prevista no § 1º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, qual seja, a de que **"a compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.", assim considerando-se aqueles que tenham a mesma natureza e destinação constitucional, como consignado no art. 39 da Lei nº 9.250/95.**

> **LEI Nº 9.250, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1995 -** Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências.
> Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o

recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes.
§§ 1º a 3° (VETADOS)
§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Vide Lei nº 9.532, de 1997)

Por fim, também não tem procedência a alegação de que o contribuinte precisaria provar que não transferiu o encargo dos recolhimentos indevidos ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade. Dar-se como válida tal regra seria o mesmo que tornar letra morta todos os textos legais que prevêem o direito de restituição de indébito ou o direito de compensação.

Isso porque em todo e qualquer caso terá ocorrido a referida transferência do encargo ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade, pois se a empresa assim não procede estará inevitávelmente direcionada à falência, pois se não inclui nos preços de seus serviços e/ou bens toda a carga tributária incidente sobre sua atividade, que é bastante alta em nosso País, ela não terá condições econômicas de sobreviver, sendo todo seu patrimônio rapidamente consumido.

Deste modo, não se pode dar acolhida a regra deste tipo, que contraria a realidade e inviabiliza na prática vários outros preceitos legais, até mesmo violando preceitos constitucionais asseguradores do direito de indenização por atos ilícitos e da propriedade.

A norma legal que prevê tal regra, é bem de dizer, deve ser interpretada como relativa apenas aos casos de tributos ou contribuições que, "*por sua natureza*", impliquem em transferência de encargo, como o ICMS e o IPI, não sendo esta a hipótese dos autos.

Desta maneira, se mostram indevidas as limitações impostas pela Instrução Normativa 67/92.

Ocorre que no lançamento por homologação, hipótese típica do tributo versado nestes autos, quem de fato procede a apuração desse crédito tributário é o próprio contribuinte; em verdade, é o contribuinte que efetua o lançamento, liqüidando e tornando certo o crédito tributário, bem como recolhendo o valor apurado à guisa de pagamento.

Todo o procedimento do contribuinte fica, todavia, condicionado à homologação da Fazenda Pública; somente a partir da homologação é que se terá o lançamento como aperfeiçoado, de direito, bem como seu respectivo pagamento.

Falar que a Fazenda deve sempre, e previamente, participar da apuração do crédito do contribuinte para fins de autorizar a compensação tributária, seria o mesmo que dizer que não se deve confiar no contribuinte para fazer este procedimento prévio sozinho, e aí sim estaríamos criando desigualdade de tratamento do contribuinte, pois se ele é considerado suficientemente responsável para apurar e recolher tais tributos, inclusive sob penalidades legais, porque não deveria ser considerado como responsável para a apuração de seu crédito, inclusive ficando sujeito às mesmas penalidades administrativas e criminais?

Em resumo: o procedimento da compensação instituído pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91 faz com que, até a homologação expressa ou tácita da autoridade tributária, tanto o crédito tributário quanto o crédito do contribuinte não estarão definidos, bem como ambos não estarão extintos

pela compensação realizada pelo contribuinte; isso evidencia a perfeita igualdade entre as partes.

Do exposto, temos que o direito de compensação, instituído pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, está em perfeita consonância com o Texto Constitucional e art. 170 do Código Tributário Nacional, não havendo que exigir-se a prévia autorização administrativa para o exercício de tal direito quando se trata de tributo cujo lançamento se faça por homologação, sendo ilegal qualquer disposição normativa infra-legal que a exija por exorbitar do poder regulamentar conferido pela norma legal.

Desta maneira, com as limitações impostas pela Instrução Normativa 67/92, inviabilizou-se tal instituto na esfera administrativa, limitações estas que não foram previstas pela Lei 8.383/91, devendo, portanto, serem afastadas.

Quanto à questão que costuma ser invocada pela ré, no sentido de que não há provas de que a autora realmente tenha recolhido valores indevidos, trata-se de questão de fato, que não é objeto desta ação. Caso haja dúvidas no procedimento por ela adotado, caberá à autoridade cumprir seu dever de ofício, fiscalizando e/ou autuando o contribuinte.

Da Lei n° 9.430/96

Deve-se decidir, porém, se os **artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27.12.96,** teriam revogado ou alterado as regras do artigo 66 da Lei nº 8.383/91, para sabermos se necessária se faz a prévia autorização administrativa para o exercício do direito de compensação.

A nova lei tratou a compensação tributária nos seguintes termos:

> "ART .73 - Para feito do disposto no ART.7 do Decreto-Lei n. 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:
> I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;
> II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição."

> "ART.74 - Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração."

O artigo 7º do Decreto-Lei nº 2.287, de 23.07.86, invocado no "caput" do art. 73, refere-se à hipótese legal de compensação em que devem ser aplicadas as regras instituídas pela Lei nº 9.430/96, tendo a seguinte redação:

> " ART.7 - A Secretaria da Receita Federal, antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de tributos, deverá verificar se o contribuinte é devedor à Fazenda Nacional.
> **§1** - Existindo débito em nome do contribuinte, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito.

§2- O Ministério da Fazenda disciplinará a compensação prevista no parágrafo anterior."

Examinando a questão, pacificou-se o entendimento pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça no sentido de que a partir de então tornou-se exigível a prévia autorização administrativa para o procedimento de compensação, embora de outro lado não tenha mais a exigência de que se tratasse de receitas da mesma espécie, desde que seja arrecadado pela Secretaria da Receita Federal, regras estas que se aplicam aos procedimentos de compensação efetuados a partir da vigência desta nova regra legal.

Mais recentemente, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 sofreu alteração da Lei nº 10.637, de 30.12.2002, ficando com a seguinte redação:

LEI No 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2002 (D.O.U. de

31.12.2002 - Edição extra)

Art. 49. O art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:
"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.
§ 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.
§ 2o A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.
§ 3o Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:
I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;
II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.
§ 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.
§ 5o A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo."(NR)

A partir de então, a lei autorizou a compensação com dispensa do prévio requerimento administrativo e pode ser procedida com quaisquer débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal, bastando que o contribuinte preste a declaração dos créditos e débitos compensados.

É preciso consignar, ainda, que o art. 74 da Lei nº 9.530/96 sofreu novas alterações pelas Leis nº 10.833/2003 e nº 11.051, de 29.12.2004, passando a ter a seguinte redação:

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996 - Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o

processo administrativo de consulta e dá outras providências.

Seção VII - Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições

Art.73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

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)

§ 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:(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)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal - Refis, ou do parcelamento a ele alternativo; e (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

V - os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 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.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5o A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.(Incluído 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. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7o Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.(Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8o Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7o, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9o. (Incluído 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. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.(Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9o e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3o deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1o do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 13. O disposto nos §§ 2o e 5o a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 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 ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Diante da sucessão de regras para a compensação e tendo o contribuinte ingressado com ação judicial para reconhecer o seu direito à compensação, o regime da compensação aplicável se rege pela lei vigente à época do ajuizamento da ação, as leis supervenientes não podendo retroagir para alcançar procedimentos anteriores, facultando-se ao contribuinte, porém, proceder administrativamente à compensação conforme a nova lei.

Importa considerar, ainda, a nova regra do **art. 170-A do Código Tributário Nacional, introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 10.01.2001,** que veda a compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial quando o tributo é objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, norma que não se aplica às ações ajuizadas antes de sua vigência e nem aos casos de tributos e contribuições cuja inconstitucionalidade ou ilegalidade já esteja pacificada na jurisprudência, nestes casos podendo realizar-se a compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial.

SEÇÃO IV

Demais Modalidades de Extinção

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

(Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

No sentido exposto temos os seguintes precedentes:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. POSSIBILIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA.
- A Primeira Turma do STJ, por maioria, em inúmeros precedentes vinha assentando que a compensação prevista no art. 66, da Lei 8.383/91, só tem lugar quando, previamente, existe liquidez e certeza do crédito a ser utilizado pelo contribuinte.
- Crédito líquido e certo, por sua vez, conforme exige o ordenamento jurídico vigente, é o que tem o seu "quantum" reconhecido pelo devedor. Esse reconhecimento pode ser feito de modo voluntário ou por via judicial.
- O autolançamento, previsto no CTN, é atividade vinculada. Só pode ser feito de acordo com as regras fixadas pela norma jurídica positiva.
- Não há lei autorizando, em se tratando de compensação, que o contribuinte efetue o autolançamento antes de apurar a liquidez e certeza do crédito.
- O sistema jurídico tributário trata, de modo igual, situações que impõem relações obrigacionais do mesmo nível. Se, por ocasião da extinção do tributo por meio de pagamento, o devedor é quem apresenta o seu débito como líquido e certo, a fim de ser verificado, posteriormente, pelo credor, o mesmo há de se exigir para a compensação, isto é, a parte devedora, no caso, o Fisco, deve ser chamada para apurar a certeza e a liquidez do crédito que o contribuinte diz possuir. Tratar de modo diferenciado a compensação,

no tocante à liquidez e certeza do débito, é criar, sem autorização legal, um privilégio para o contribuinte e uma discriminação para a Fazenda Pública.
- O art. 146, III, "b", da CF, dispõe que somente Lei Complementar pode tratar de obrigação, lançamento e crédito tributários. O art. 170, do CTN, ao exigir liquidez e certeza para ser efetivada a compensação, é lei complementar. Ainda mais, quando diz que a compensação só pode ser feita nos termos da lei ordinária. Fixa, assim, pressuposto nuclear a ser cumprido pelas partes, não dispensável pela lei ordinária, que é a existência de crédito líquido e certo. A seguir, exige que a lei ordinária autorize a compensação e fixe garantias e o modo da mesma se proceder. O art. 66 da Lei 8.383/91, em consequência, é derivado do Art. 170, do CTN. Não criou um novo tipo de compensação. Se o fizesse, não seria acolhido pelo sistema jurídico tributário, por violar norma hierarquicamente superior.
- Aplicação, também, pelo efeito da ocorrência de fato superveniente, do art. 462, CPC, da Lei 9.430, de 27.12.96, dos arts. 73 e 74, que exigem, para fins de compensação, o reconhecimento pela Secretaria da Receita Federal do valor do
crédito apresentado para tal fim. Embargos de Divergência da Fazenda Nacional acolhidos. O crédito apresentado não é líquido e nem certo. Não houve reconhecimento dessa característica do crédito nem pela administração, nem por sentença judicial. A 1a. Seção, contudo, ao apreciar embargos de divergência sobre o tema, por voto de desempate, prestigiou voto do eminente Min. Ari Pargendler sustentado nos fundamentos seguintes:
"a) - "No nosso ordenamento jurídico, as decisões judiciais são proferidas à base da lei, mas na técnica de aplicação desta está sempre embutido o propósito de uma solução justa; as regras de hermenêutica têm sempre esse sentido, orientando o intérprete, pelo menos, a resultados razoáveis."
b) - "O pano de fundo deste julgamento, portanto, é esse: ou as empresas que recolheram indevidamente a Contribuição para o Finsocial têm o direito de compensar os respectivos valores com aqueles devidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, ou devem se sujeitar ao regime do precatório."
c) - "A Lei 5.172, de 1966, que instituiu o CTN, previu a compensação como hipótese de extinção do crédito tributário (art. 156, I), cometendo, todavia, à lei, dispor a respeito das respectivas condições (art. 170)."
d) - "No âmbito federal, essa regulamentação só veio a ocorrer vinte e cinco anos depois, pelo art. 66, da Lei 8.383, de 1991, na redação dada pela Lei 9.069, de 1995..."
e) - com a Instrução Normativa 67, do Diretor do Departamento da Receita Federal, impondo diversas limitações para a efetivação da compensação, ficou inviabilizada, na via administrativa, a consecução de tal procedimento extintivo do crédito tributário, especialmente o referente aos valores indevidamente recolhidos como Contribuição para o Finsocial com os valores devidos à guisa de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins;
f) - "O instituto da compensação é originário do direito privado, cuja definição, conteúdo e alcance, nos termos do art. 109 do CTN, devem ser respeitados pela lei tributária".
g) - "Não se compreenderia, nessa linha, que, impondo tal exigência às demais leis, o CTN fosse adotar, no seu próprio texto, outro conceito para a compensação em matéria tributária". Por isso, ou a compensação prevista no art. 66 da lei nº 8383, de 1991, tem a mesma natureza da compensação prevista nos arts. 156, I e 170 do CTN, ou aquela não pode subsistir em razão da contrariedade a este diploma legal, que tem força de lei complementar."
h) - "O que parece dar à compensação em matéria tributária um perfil diferente é resultado do contexto da discussão, a qual se trava em torno de valores que devem ser creditados no âmbito de um lançamento por homologação". Nesse regime, o contribuinte identifica o fato gerador da obrigação tributária, calcula o montante do tributo devido e antecipa o respectivo pagamento (CTN, art. 150),

nesse sentido de que recolhe o tributo antes da constituição do crédito pela autoridade administrativa. Como, se ele tem créditos contra a Fazenda Pública? Nesse caso, ao invés de recolher o tributo, o contribuinte registra o crédito na escrita, anulando o débito correspondente. Numa hipótese como na outra - vale dizer, a da antecipação do pagamento, bem assim a do registro do crédito – o procedimento tem caráter precário, valendo até a respectiva revisão, para cujo efeito a Fazenda Pública tem o prazo de 5 (cinco) anos (CTN, art. 150, § 4º). O pagamento ou a compensação, propriamente, enquanto hipóteses de extinção do crédito tributário, só serão reconhecidos por meio da homologação formal do procedimento ou depois de decorrido o prazo legal para a constituição do crédito tributário, ou de diferenças deste (CTN, art. 156, VII E II, respectivamente)."
i) - "O procedimento do lançamento por homologação é de natureza administrativa, não podendo o juiz fazer as vezes desta. Nessa hipótese, está-se diante de uma compensação por homologação da autoridade fazendária. Ao invés de antecipar o pagamento do tributo, o contribuinte registra na escrita fiscal o crédito oponível à Fazenda Pública, recolhendo apenas o saldo eventualmente devido. A homologação subsequente, se for o caso, corresponde à constituição do crédito tributário que, nessa modalidade de lançamento fiscal, se extingue concomitantemente pelo efeito de pagamento que isso implica".
j) - "A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins - foi criada em substituição à Contribuição para o Finsocial, com as mesmas características desta. Ambas são da mesma espécie tributária nos termos do art. 66 da Lei 8.383, de 1991. Agora, essa conclusão não vale para a Contribuição Social sobre o Lucro (outro fato gerador), para as Contribuições Previdenciárias (Fato gerador diverso), para a Contribuição para o PIS (destinação diferente) e, muito menos, para os impostos."
K) - "A compensação, nos tributos lançados por homologação, independe de pedido à Receita Federal. A lei não pode prever esse procedimento, que de resto sujeitaria o contribuinte aos recolhimentos dos tributos devidos enquanto a Administração não se manifestasse a respeito. A correção monetária do indébito se dá a partir do recolhimento indevido. A limitação da atualização do crédito frustraria as finalidades da compensação."
- Entendimento que se aplica, com as devidas proporções, ao fenômeno da compensação das contribuições previdenciárias dos autônomos e administradores.
- Não há de se exigir a aplicação do art. 166, do CTN, para restituição ou compensação das contribuições previdenciárias. Elas são tributos diretos.
- Homenagem ao entendimento da 1a. Seção, haja vista a vinculação à função uniformizadora do STJ, com ressalva de ponto de vista em sentido contrário quanto ao tema compensação.
- Recurso especial não conhecido.
(STJ, 1ª Turma, unânime, Recurso Especial nº 143201, Proc: 199700555380/ SP, J. 02/10/1997, DJ: 24/08/1998, PAG.:14, Relator: Min. JOSÉ DELGADO).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUCESSIVAS MODIFICAÇÕES LEGISLATIVAS. LEI 8.383/91. LEI 9.430/96. LEI 10.637/02. REGIME JURÍDICO VIGENTE À ÉPOCA DA PROPOSITURA DA DEMANDA. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. INAPLICABILIDADE.
1. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN).
2. A Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, ato normativo que, pela vez primeira, versou o instituto da compensação na seara tributária, autorizou-a apenas entre tributos da mesma espécie, sem exigir prévia autorização da Secretaria da Receita Federal (artigo 66).

3. Outrossim, a Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na Seção intitulada "Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições", determina que a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal (artigo 73, caput), para efeito do disposto no artigo 7º, do Decreto-Lei 2.287/86.
4. A redação original do artigo 74, da Lei 9.430/96, dispõe: "Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração".
5. Consectáriamente, a autorização da Secretaria da Receita Federal constituía pressuposto para a compensação pretendida pelo contribuinte, sob a égide da redação primitiva do artigo 74, da Lei 9.430/96, em se tratando de tributos sob a administração do aludido órgão público, compensáveis entre si.
6. A Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (regime jurídico atualmente em vigor) sedimentou a desnecessidade de equivalência da espécie dos tributos compensáveis, na esteira da Lei 9.430/96, a qual não mais albergava esta limitação.
7. Em conseqüência, após o advento do referido diploma legal, tratando-se de tributos arrecadados e administrados pela Secretaria da Receita Federal, tornou-se possível a compensação tributária, independentemente do destino de suas respectivas arrecadações, mediante a entrega, pelo contribuinte, de declaração na qual constem informações acerca dos créditos utilizados e respectivos débitos compensados, termo a quo a partir do qual se considera extinto o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, que se deve operar no prazo de 5 (cinco) anos.
8. Deveras, com o advento da Lei Complementar 104, de 10 de janeiro de 2001, que acrescentou o artigo 170-A ao Código Tributário Nacional, agregou-se mais um requisito à compensação tributária a saber:
"Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial."
9. Entrementes, a Primeira Seção desta Corte consolidou o entendimento de que, em se tratando de compensação tributária, deve ser considerado o regime jurídico vigente à época do ajuizamento da demanda, não podendo ser a causa julgada à luz do direito superveniente, tendo em vista o inarredável requisito do prequestionamento, viabilizador do conhecimento do apelo extremo, ressalvando-se o direito de o contribuinte proceder à compensação dos créditos pela via administrativa, em conformidade com as normas posteriores, desde que atendidos os requisitos próprios (EREsp 488992/MG).
10. In casu, a empresa recorrente impetrou mandado de segurança em 07/01/99, pleiteando a compensação de valores recolhidos indevidamente a título de PIS com débitos, impostos e contribuições administrados pela SRF.
11. À época do ajuizamento da demanda, vigia a Lei 9.430/96, sem as alterações levadas a efeito pela Lei 10.637/02, sendo admitida a compensação entre quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, desde que atendida a exigência de prévia autorização daquele órgão em resposta a requerimento do contribuinte, que não podia efetuar a compensação sponte sua, o que denota que o pleito estampado na petição inicial não poderia, com base no direito então vigente, ser acolhido.
12. Embargos de divergência rejeitados.
(STJ – 1ª Seção, unânime. ERESP 603079, Processo: 200600835284 / PE. J. 13/09/2006, DJ 05/02/2007, p. 185. Rel. Min. JOSÉ DELGADO)

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. ORIENTAÇÃO FIRMADA PELA 1ª SEÇÃO DO STJ, NA APRECIAÇÃO DO ERESP 435.835/SC. LC 118/2005: NATUREZA MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLESMENTE

INTERPRETATIVA) DO SEU ARTIGO 3º. INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, NA PARTE QUE DETERMINA A APLICAÇÃO RETROATIVA. ENTENDIMENTO CONSIGNADO NO VOTO DO ERESP 327.043/DF. PIS. BASE DE CÁLCULO. ART. 170-A DO CTN. INAPLICABILIDADE ÀS AÇÕES AJUIZADAS NO PERÍODO ANTERIOR À LC 104/2001. PRECEDENTES.
3. No julgamento do EREsp 327.043/DF, a 1ª Seção entendeu que o art. 4º, segunda parte, da LC 118/2005 não é aplicável às ações propostas a partir da data da sua vigência, mas apenas às demais, ainda não propostas. Assim, por considerar que a ilegitimidade da norma restringe-se a algumas hipóteses de aplicação e não a outras, considerou-se dispensável a instauração do incidente de inconstitucionalidade de que trata o art. 97 da CF. Ressalva, no particular, do ponto de vista pessoal do relator.
(...) 5. A compensação pode ser realizada independentemente do trânsito em julgado, pois à época da propositura da ação (2000), não estava em vigor a Lei Complementar 104/2001, que introduziu no Código Tributário o art. 170-A, segundo o qual "é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial".
6. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido e recurso especial da autora parcialmente provido.
(STJ – 1ª T., vu. RESP 876663, Processo: 200601799570 / SP. J. 12/12/2006, DJ 08/02/2007, p. 302. Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI)

PROCESSUAL CIVIL. REMESSA OFICIAL NÃO CONHECIDA. PRELIMINAR DA UNIÃO FEDERAL REJEITADA. APELAÇÃO DA AUTORA PARCIALMENTE CONHECIDA. TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO QÜINQUENAL A CONTAR DO PAGAMENTO INDEVIDO. INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN. COMPENSAÇÃO. FINSOCIAL.
1. Remessa oficial não conhecida, ante a redação do art. 475, § 2º do CPC.
2. Sentença "ultra petita" não configurada tendo em vista que o autor pleiteou a aplicação plena de correção monetária.
3. Apelação do Autor parcialmente não conhecida quanto à inclusão do INPC-IBGE no período de fev/91 à dez/91, porquanto a r. sentença já aplicava esta forma de correção monetária no momento em que determinou a aplicação do Provimento nº 24 da Corregedoria Geral da Justiça Federal da 3ª Região.
4. A prescrição, instituto que adveio do direito civil, pressupõe elemento essencial para sua configuração, qual seja, uma ação exercitável coligada com uma pretensão resistida.
5. Este direito público subjetivo somente nasce com a violação de um direito material, que, em matéria de repetição de indébito tributário, se consubstancia com o recolhimento indevido.
6. Com esta assertiva não se quer minorar a importância da decisão do Pretório Excelso no sentido da inconstitucionalidade de uma lei ou ato normativo, mas apenas prestigiá-la pois lei inconstitucional possui esta pecha desde seu nascedouro, razão pela qual o recolhimento realizado com base nestes ditames será sempre indevido.
7. Para os tributos sujeitos à lançamento por homologação, o prazo prescricional de cinco anos conta-se da data do respectivo pagamento, nos termos do artigo 168 do Código Tributário Nacional.
(...) 12. À míngua de impugnação, mantida a compensação na forma decida na r. sentença, vale dizer, o procedimento compensatório realizar-se-á com débitos vincendos de outros tributos e contribuições arrecadados pelo mesmo órgão fiscalizador.
13. Incidência da taxa SELIC a partir de janeiro de 1996, vedada sua cumulação com qualquer outro índice, seja de juros, seja de atualização monetária.
14. Aplicação da Taxa SELIC a partir de janeiro de 1996.
15. Inobstante a hipótese de aplicação dos expurgos ser reconhecidamente admitida na jurisprudência, neste específico caso, não há que se falar em aplicação destes percentuais na medida em que as parcelas a serem compensadas (outubro e novembro de 1991) são posteriores aos meses em que houve discrepância entre os índices oficiais e a medida real da inflação no período.

16. Observar-se-á, portanto, os seguintes índices: a UFIR e, a partir de janeiro de 1996, a SELIC.
17. Tratando-se de exação cuja inconstitucionalidade já foi amplamente reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, não há que se aguardar o trânsito em julgado para efetuar a compensação, pois não se vislumbra mais a possibilidade de reforma neste aspecto.
18. Assim, considerando que o artigo 170-A ao permitir a compensação apenas após o trânsito em julgado pretendeu evitar que a compensação inicialmente concedida fosse posteriormente reformada, deixando a União Federal em delicada situação para reaver seu crédito, não há que se cogitar sua aplicação ao presente caso.
(...) (TRF 3ª Região, 6ª Turma, vu. AC 535949, Processo: 199903990938341 / SP. J. 20/09/2006, DJU 26/02/2007, p. 376. Rel. Des. Fed. CONSUELO YOSHIDA)

TRIBUTÁRIO. COFINS. LEI N. 9.718/1998. ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI 9.718/98 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ELEVAÇÃO DE ALÍQUOTA. COMPENSAÇÃO.
1.O mérito da matéria posta em discussão já mereceu apreciação pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários n. 357.950/RS, n. 390.840/MG, n. 358.273/RS e n. 346.084/PR, nos quais foi declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, eis que a ampliação do conceito de receita bruta para toda e qualquer receita, violou a noção de faturamento pressuposta no art. 195, I, b, da Constituição Federal, na sua redação original, que equivaleria ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, conforme reiterada jurisprudência do STF.
2.Comprovado o recolhimento do indébito, em face da juntada de guias de recolhimento, de rigor o reconhecimento do direito da autora à compensação.
3. Somente podem ser objeto de compensação os pagamentos efetuados no qüinqüênio que antecede a propositura da ação, encontrando-se prescritos os recolhimentos anteriores a tal período, nos termos do artigo 168 do Código Tributário Nacional.
4. Tendo em vista que o pedido se restringiu à compensação referida na Lei 8.383/91, deixo de analisar as alterações promovidas pelas leis de nºs 9.430/96 e 10.637/02.
5. Tendo em vista o período objeto da compensação, aplicável exclusivamente a taxa SELIC, por força do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, que determina sua aplicação à compensação tributária e que é, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, ao mesmo tempo, índice de correção monetária e de juros de mora (RESP 769619; AgRg no REsp 658786).
6. O art. 167 do Código Tributário Nacional não é aplicado, pois se restringe à repetição do indébito, no entendimento firmado por esta Turma. E, ainda que se entendesse de maneira diferente, os juros incidiriam somente a partir do trânsito em julgado até a edição da Lei que instituiu a taxa SELIC, lei específica a regular o tema. Ocorrendo o trânsito em julgado em data posterior a janeiro de 1996, o percentual previsto no art. 167 do CTN não incide de qualquer maneira.
7. Não deve ser aplicado o artigo 170-A do Código Tributário Nacional, dado que não há litígio quanto à inconstitucionalidade da legislação aqui debatida, já declarada pelo Supremo Tribunal Federal.
8. Remessa oficial parcialmente provida.
(TRF 3ª Região, 3ª Turma, vu. REOMS 257607, Processo: 200161000091199 / SP. J. 04/10/2006, DJU 06/12/2006, p. 228. Rel. Des. Fed. MÁRCIO MORAES)

TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO DA COFINS. SOCIEDADE CIVIL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS LEGALMENTE REGULAMENTADA. LEI COMPLEMENTAR N. 70/1991. SÚMULA N. 276 DO STJ. REVOGAÇÃO DO BENEFÍCIO. LEI N. 9.430/1996. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO PARCIAL.
1.Em que pese o fundamento propalado pelo STF no julgamento da ADC-

1/DF - no sentido de ter a LC n. 70/1991 natureza de lei ordinária, não se enquadrando na hipótese do artigo 195, § 4º c/c artigo 154, I da CF/1988 -, o STJ aprovou a aplicação da Súmula n. 276 também aos casos que enfrentam a questão acerca da revogação da isenção pela Lei n. 9.430/1996.
2. A questão atualmente é considerada cristalizada na jurisprudência do STJ, tanto que seus ilustres Ministros têm-na solvido por meio de decisões monocráticas, inclusive com aplicação de multa por litigância de má-fé aos agravos regimentais opostos em contraposição às referidas decisões (AgRg no Resp n. 529.654, DJ 2/2/2004, Relator Ministro José Delgado).
3. No tocante às alterações trazidas pela Lei n. 9.718/1998, a questão já mereceu apreciação pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários n. 357.950/RS, n. 390.840/MG, n. 358.273/RS e n. 346.084/PR, declarando a inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei n. 9.718/1998.
4. Firmado o entendimento de que a Lei n. 9.430/1996 não revogou a isenção da COFINS às sociedades civis de prestação de serviços profissionais, impõe-se que a mesma solução prevaleça no tocante às alterações trazidas pela Lei n. 9.718/1998, ou seja, mantida a isenção das sociedades civis, a elas não se aplicam as inovações da referida Lei.
5.Comprovado o recolhimento do indébito, em face da juntada de guias de recolhimento, por cópias autenticadas, com chancela mecânica, de rigor o reconhecimento do direito da autora à compensação.
6. Somente podem ser objeto de compensação os pagamentos efetuados no qüinqüênio que antecede a propositura da ação, encontrando-se prescritos os recolhimentos anteriores a tal período, a teor do artigo 168 do Código Tributário Nacional.
7. No que tange à compensação, em que pese o entendimento desta Turma no sentido de não se permitir a compensação por iniciativa do contribuinte para posterior homologação da Administração, nos termos da Lei n. 9.430/96 - sob o fundamento da inaplicabilidade do direito superveniente e, ainda, tendo em vista que a opção pelo pedido de compensação na via judicial exclui o direito previsto na Lei 9.430/96 restrito à via administrativa - entendo devam ser aplicados, na espécie, os precedentes do Superior Tribunal de Justiça, que determinam a aplicação da norma vigente na época da propositura da ação. Assim, uma vez que a ação em tela foi proposta quando já em vigor a referida Lei n. 10637, a compensação dos valores indevidamente recolhidos pode ser efetuada com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo prescindível a prévia atuação da aludida Secretaria, tendo em vista a nova redação trazida ao art. 74, da Lei n. 9.430/1996, pela Lei n. 10.637, em vigor a partir de 30 de dezembro de 2002, lei esta que deverá ser observada pelo contribuinte nos termos e condições previstas.
Ademais, sendo reconhecido o direito da parte à isenção da COFINS e não estando ela, pois, sujeita ao seu recolhimento, aplicar-se ao caso as normas constantes da Lei n. 8383/91 equivaleria a negar a jurisdição, obrigando a parte a se submeter à via penosa da repetição de indébito.
8. Aplica-se o artigo 170-A do CTN, introduzido pela Lei Complementar n. 104/2001, o qual impõe que a compensação somente pode ser efetuada após o trânsito em julgado, tendo em vista a existência de divergência nessa C. Turma acerca da exigibilidade da COFINS após o advento da Lei n. 9.430/1996.
9. No tocante aos critérios de correção monetária, aplicável a taxa SELIC, de acordo com a jurisprudência desta Turma (REO 1999.60.00.004706-0, Rel. Des. Fed. Cecília Marcondes, j. 12.2.2003, vu; AC 2001.61.00.011196-4, Rel. Carlos Muta, j.4.2.2004., vu).
10. Apelação da impetrante parcialmente provida.
(TRF 3ª Região, 3ª Turma, vu. AMS 267669, Processo: 200461030012163 / SP. J. 26/04/2006, DJU 23/08/2006, p. 549. Rel. Des. Fed. MÁRCIO MORAES)

Do caso concreto

No caso em exame, a ação foi ajuizada aos 06/07/94, tratando-se de pedido de compensação da contribuição ao PIS com débitos passados, presentes e vincendos da mesma exação, recolhido nos termos dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo C. Supremo tribunal Federal no RE 148.754, Rel. Min. Carlos Velloso, diplomas que tiveram sua eficácia suspensa pela Resolução n° 49/95 do Senado Federal. Portanto, aplica-se, na espécie, o regime da Lei n° 8.383/91 e não incide a regra do art. 170-A do CTN, pelo que a parte autora tinha o direito postulado nesta demanda, inclusive quanto a parcelas vencidas.

V – Da correção monetária e dos juros na restituição e/ou compensação de indébito tributário

Os juros de mora na restituição e/ou compensação de tributos e contribuições decorrem de lei e entendem-se compreendidos no pedido, nos termos do artigo 293 do CPC, aplicado subsidiariamente.

Quanto ao percentual de juros cabíveis, deve-se ressaltar que inicialmente o Código Tributário Nacional apenas previa a possibilidade de compensação tributária, mas o ordenamento jurídico não a regulava expressamente.

Apenas era previsto o direito à restituição do indébito, com taxa de juros prevista no artigo 167, parágrafo único, do CTN:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL
CAPÍTULO IV - Extinção do Crédito Tributário
SEÇÃO I - Modalidades de Extinção

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:
I - o pagamento;
II - a compensação;
(..)
SEÇÃO II - Pagamento
Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.
§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.
(...)
SEÇÃO III - Pagamento Indevido
Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição.
Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.
SEÇÃO IV - Demais Modalidades de Extinção
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.
Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Todavia, o direito de compensação tributária foi previsto pelo artigo 66 da Lei nº 8.383/91:

> LEI No 8.383, DE 30 DE DEZEMBRO DE 1991 – (com redação alterada pela Lei nº 9.069, de 29.06.1995) Institui a Unidade Fiscal de Referência, altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências.
> Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subseqüentes.
> § 1° A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.
> § 2° É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.
> § 3° A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da Ufir.
> § 4° O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.
> Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subseqüente.
> § 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.
> § 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.
> § 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.
> § 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

A previsão legal conferiu à compensação tributária (mesmo em casos de lançamento por homologação) um tratamento análogo à restituição, por serem ambas meras espécies de ressarcimento dos valores recolhidos a maior ou indevidamente, razão pela qual consolidou-se o entendimento de que também na compensação seriam devidos juros à semelhança da regra aplicável à restituição (CTN, art. 167, § único – 1% ao mês a partir do trânsito em julgado da decisão que a determinar).

Portanto, pela regra do CTN, até que houvesse a decisão (administrativa ou judicial) transitada em julgado deferindo a restituição ou a compensação, seria indevida a incidência de juros.

Mais recentemente, porém, a incidência de juros, tanto na **compensação** como na **restituição** de tributos federais, passou a ser regulada pela **Lei n. 9.250/95, em seu art. 39, § 4º,** estatuindo que, a partir de 1º/01/96, em ambos os procedimentos (compensação ou restituição) devem ser acrescidos os **juros equivalentes à taxa SELIC acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior, até o mês anterior, e 1% no mês da restituição ou compensação,** *verbis*:

> **LEI Nº 9.250, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1995 -** Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências.
> Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069,

de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes.
§§ 1º a 3° (VETADOS)
§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Vide Lei nº 9.532, de 1997)

Esta nova regra, com juros pela taxa SELIC a partir do recolhimento indevido ou a maior, **derrogou a regra de juros prevista no CTN e tem aplicação apenas a partir de 1º de janeiro de 1996**, devendo-se ressaltar que a partir da incidência da referida taxa não é possível acumular qualquer outro incide de juros e de correção monetária, pois a SELIC já contempla ambos os fatores em seu cálculo.

Portanto:

1º) se até 01.01.1996 **já** havia decisão transitada em julgado, aplica-se a regra do CTN até esta data e, a partir de então, a taxa SELIC;

2º) se até 01.01.1996 **não** havia decisão transitada em julgado, aplica-se apenas a regra da Lei nº 9.250/95 (taxa SELIC a partir de 01.01.1996 no caso de recolhimento indevido ou a maior anterior a esta data; se ele ocorrer em data posterior, aplica-se a taxa SELIC a partir do recolhimento indevido ou a maior).

Nesse sentido a jurisprudência assentada do Eg. Superior Tribunal de Justiça:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL. COMPENSAÇÃO. (...) APLICAÇÃO DA TAXA SELIC CUMULADA COM JUROS DE MORA. IMPOSSIBILIDADE.
(...) 3. A compensação pode ser efetuada com parcelas vencidas e vincendas, nos termos do disposto no art. 170 do CTN.
4. Com a edição da Lei n. 9.250/95, foi estatuído, em seu art. 39, § 4º, que, a partir de 1º/1/96, a compensação ou restituição de tributos federais será acrescida de juros equivalentes à taxa Selic acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido. Com efeito, desde aquela data, não mais tem aplicação o mandamento inscrito no art. 167, parágrafo único, do CTN, o qual, diante da incompatibilidade com o disposto no art. 39, § 4º, da Lei n. 9.250/95, restou derrogado.
5. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido.
(STJ – 2ª T., vu. RESP 727088, Processo: 200500287968 / SE. J. 26/04/2005, DJ 22/08/2005 , p. 243, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. (...) COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS DE DIFERENTES ESPÉCIES. SUCESSIVOS REGIMES DE COMPENSAÇÃO. APLICAÇÃO RETROATIVA OU EXAME DA CAUSA À LUZ DO DIREITO SUPERVENIENTE. INVIABILIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE. JUROS.
(...) 3. A compensação, modalidade excepcional de extinção do crédito tributário, foi introduzida no ordenamento pelo art. 66 da Lei 8.383/91, limitada a tributos e contribuições da mesma espécie.
(...) 12. Nos casos de repetição de indébito tributário, a orientação prevalente no âmbito da 1ª Seção quanto aos juros pode ser

sintetizada da seguinte forma:
(a) antes do advento da Lei 9.250/95, incidia a correção monetária desde o pagamento indevido até a restituição ou compensação (Súmula 162/STJ), acrescida de juros de mora a partir do trânsito em julgado (Súmula 188/STJ), nos termos do art. 167, parágrafo único, do CTN;
(b) após a edição da Lei 9.250/95, aplica-se a taxa SELIC desde o recolhimento indevido, ou, se for o caso, a partir de 1º.01.1996, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de atualização monetária, seja de juros, porque a SELIC inclui, a um só tempo, o índice de inflação do período e a taxa de juros real.
(...) (STJ – 1ª T., vu. RESP 741031, Processo: 200500588170 / SP. J. 09/08/2005, DJ 22/08/2005, p. 153. Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI)

TRIBUTÁRIO. PIS. PRESCRIÇÃO. PRAZO. INÍCIO. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. (...) JUROS DE MORA. ART. 161, § 1º, DO CTN. TAXA SELIC. LEI Nº 9.250/95. TERMO A QUO DE SUA INCIDÊNCIA. APLICAÇÃO EM PERÍODOS DIVERSOS DE OUTROS ÍNDICES.
(...) 3. A legislação que rege o instituto da compensação sofreu alterações ao longo dos anos: Leis nºs 8.383/1991, 9.430/1996, 10.637/2002 (oriunda da MP nº 66/2002), 10.833/2003 e 11.051/2004, Decreto nº 2.138/1997 e INs/SRF nºs 210/2002 e 460/2004.
(...) 12. Adota-se, a partir de 1o/01/1996, na compensação tributária, o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/1995, pelo que os juros devem ser calculados, após tal data, de acordo com a referida lei, que inclui, para a sua aferição, a correção monetária do período em que ela foi apurada. A aplicação dos juros, in casu, afasta a cumulação de qualquer índice de correção monetária a partir de sua incidência. Este fator de atualização de moeda já se encontra considerado nos cálculos fixadores da referida Taxa. Sem base legal a pretensão do Fisco de só ser seguido tal sistema de aplicação dos juros quando o contribuinte requerer administrativamente a compensação. Impossível ao intérprete acrescer ao texto legal condição nela inexistente.
13. A referida Taxa é aplicada em períodos diversos dos demais índices de correção monetária, como IPC/INPC e UFIR. Juros de mora aplicados no percentual de 1% (um por cento) ao mês, com incidência a partir do trânsito em julgado da decisão; após, juros pela taxa SELIC a partir da instituição da Lei nº 9.250/95, ou seja, 01/01/1996. Entretanto, frise-se que não é a mesma cumulada com quaisquer outros índices de correção monetária.
(...) (STJ – 1ª T., vu. RESP 737936, Processo: 200500514455 / SP. J. 05/05/2005, DJ 13/06/2005, p. 211. Rel. Min. JOSÉ DELGADO)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O PRÓ-LABORE. AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES. ART. 3º, I, DA LEI nº 7.787/89. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE COMPENSAÇÃO. LIMITES. LEIS 9.032/95 E 9.129/95. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. REFORMATIO IN PEJUS. IMPOSSIBILIDADE.
(...) 2. "Os juros de mora incidem na compensação efetuada pelo sistema de autolançamento, isto é, a produzida pelo próprio contribuinte via registro em seus livros contábeis e fiscais, e, conforme disposto nos artigos 161, parágrafo 1º combinado com o 167 do CTN, são devidos a partir do trânsito em julgado da sentença no percentual de 1% (um por cento) ao mês. Todavia, os juros pela taxa SELIC devem incidir somente a partir de 1º/01/96. Decisão que ainda não transitou em julgado implica a incidência, apenas, da taxa SELIC" (AgRg no REsp 644.682/PB, Relator Ministro Luiz Fux, DJU de 22.11.04).
3. Mantido o acórdão recorrido que reconheceu devidos os juros de mora à base de 6% ao mês a partir do trânsito em julgado da decisão judicial, em homenagem ao princípio da non reformatio in pejus.
4. Recurso especial improvido.
(STJ – 2ª T., vu. RESP 599957, Processo: 200301821467 / RJ. J. 03/02/2005, DJ 30/05/2005, p. 296. Rel. Min. CASTRO MEIRA)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL - CONTRIBUINTES - TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO - TAXA SELIC - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - APLICAÇÃO (...)
- A Taxa SELIC ora tem a conotação de juros moratórios, ora de remuneratórios, a par de neutralizar os efeitos da inflação, constituindo-se em correção monetária por vias oblíquas.
- A aplicação de juros de mora é devida na repetição de indébito ou na compensação, ainda que o lançamento do tributo questionado se dê por homologação. Ora, se basta a declaração do contribuinte para o nascimento do débito perante o Poder Público, com a conseqüente aplicação das penalidades por eventual atraso no pagamento, quando o tributo é pago regularmente pelo contribuinte, mas indevidamente cobrado pelo Fisco, naturalmente deve incidir a mesma punição, diante da regra de isonomia.
- Nada mais razoável que se reconheça a mora do Estado, pois que, na espécie, repita-se, o indébito nem sequer decorreu de mero erro do contribuinte, mas, sim, de pagamento determinado por norma reconhecidamente inconstitucional e afastada do ordenamento jurídico desde sua edição.
- A Primeira Seção deste egrégio Superior Tribunal de Justiça, na assentada de 14.05.2003, consolidou o entendimento no sentido da aplicação da Taxa SELIC, na restituição/compensação de tributos, a partir da data da entrada em vigor da lei que determinou sua incidência no campo tributário, conforme dispõe o artigo 39 da Lei n. 9.250/95 (Embargos de Divergência no Recurso Especial 399.497/SC, da relatoria do Ministro Luiz Fux).
(...) (STJ – 2ª T., vu. AGA 573360, Processo: 200400057530 / MG. J. 02/09/2004, DJ 30/05/2005, p. 293. Rel. Min. FRANCIULLI NETTO)

No caso dos autos, tendo como pressuposto o entendimento supra exposto, aplica-se a 2ª regra acima prevista, primeira figura.

Quanto ao período anterior à incidência da SELIC, tratando-se de dívida decorrente de indenização por ato ilícito (repetição de indébito tributário), aplica-se a Súmula nº 562 do Eg. STF e a Súmula nº 162 do Eg. STJ, sendo devida a correção monetária integral desde o indevido recolhimento do tributo/contribuição a ser restituído ou compensado pelo contribuinte.

Supremo Tribunal Federal

"Súmula nº 562 – Na indenização de danos materiais decorrentes de ato ilícito cabe a atualização de seu valor, utilizando-se para esse fim, dentre outros critérios, dos índices de correção monetária."

Superior Tribunal de Justiça

"Súmula nº 162 – Na restituição de indébito tributário, a correção monetária incide a partir do pagamento indevido."

Como a correção monetária nada mais é do que o próprio *quantum* recolhido indevidamente, com seu valor recomposto em virtude das perdas inflacionárias, não se constituindo em acréscimo patrimonial, a utilização de índices menores do que a inflação verificada no período acarretaria evidente prejuízo para o patrimônio dos contribuintes.

Inconstitucional seria qualquer norma legal ou regulamentar que dispusesse em contrário, pois configurado seria um confisco, atentatório do direito de propriedade.

"Depois, a nosso ver, o direito à correção monetária dos montantes tributários a serem compensados é consectário natural do direito de propriedade (CF, arts. 5º, XXII e 170, II). Estamos convencidos de que a proibição de uma correção integral destes montantes é uma forma de confisco, que agride o direito de propriedade e que, por isso mesmo, nossa ordem jurídica expressamente não tolera (CF, art. 150, IV)." (Roque Antônio Carrazza, Processo Tributário, RT, 1994, p. 219).

Com efeito, a noção de justa indenização não pode sofrer qualquer restrição, sob pena de malferir-se, por ato estatal revestido de menor positividade jurídica, o postulado constitucional que a consagra.

Assim sendo, não podem os créditos decorrentes de condenação judicial ficar ao sabor dos efeitos de medidas governamentais, de natureza econômica, que, à guisa de combate à inflação, venham suprimir abruptamente etapas anteriores de defasagem monetária.

Portanto, tratando-se de dívida desta natureza, a correção monetária deve ser aplicada pelos índices que efetivamente afiram a realidade inflacionária do período, desconsiderando o controle artificial praticado por meio de reiterados expurgos nas taxas apuradas mensalmente.

Tal disciplina aplica-se a todos os ramos de direito, alcançando, inclusive, os créditos relativos a restituição de indébito tributário (por ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação que instituiu a exação).

Isto posto, assentado está também que o **IPC/FGV**, é o índice que melhor retrata a corrosão inflacionária ocorrida nos Planos Verão, Collor I e II, tratando-se de índice oficial hábil à atualização monetária dos débitos judiciais, atendendo assim à exigência da justa e integral reparação do credor.

Quanto ao período de **março a dezembro de 1991,** em que a legislação havia determinado a incidência da TR (Lei nº 8.177, de 01.03.91), tendo o Colendo Supremo Tribunal Federal decidido na ADIn nº 493/DF (RTJ 143) que a TR não consubstancia índice de correção monetária, mas sim de juros, é aplicável o único índice oficial daquele período - o **INPC,** medido pelo **IBGE** - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística **-**, em substituição à TR.

Nesse sentido podemos citar os seguintes precedentes do Egrégio Superior Tribunal de Justiça e desta Corte Regional:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. (...) COMPENSAÇÃO. (...) INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC. CERTEZA E LIQUIDEZ DOS CRÉDITOS. DESNECESSIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. (...)5. Consoante reiterada orientação jurisprudencial desta Corte, os índices de correção monetária aplicáveis na restituição de indébito tributário são:
a) desde o recolhimento indevido, o IPC, de outubro a dezembro/1989 e de março/1990 a janeiro/1991; o INPC, de fevereiro a dezembro/1991; a Ufir, a partir de janeiro/1992 a dezembro/1995;
b) a taxa Selic, exclusivamente, a partir de janeiro/1996.
Os índices de janeiro e fevereiro/1989 e de março/1990 são, respectivamente, 10,14%, 42,72% e 84,32%.
6. O índice a ser utilizado para fins de atualização monetária no período compreendido entre os meses de março/90 e janeiro/91, na hipótese da ocorrência de compensação, é o IPC, que se traduz nos seguintes percentuais: 84,32% (março/90), 44,80% (abril/90), 7,87%

(maio/90), 12,92% (julho/90), 12,03% (agosto/90), 14,20% (outubro/90) **e 21,87% (fevereiro/91).**
(...) (STJ – 2ª Turma, unânime. RESP 739036, Processo: 200500543282 / PE. J. 24/05/2005, DJ 22/08/2005, p. 252. Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PIS. (...) AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.PRESCRIÇÃO. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. (...)
(...) 9. Os expurgos inflacionários decorrentes da implantação dos Planos Governamentais são aplicáveis de acordo com os seguintes índices: no mês de janeiro de 1989, índice de 42,72%; no período de março de 1990 a janeiro de 1991, o IPC; a partir da promulgação da Lei nº 8.177/91, vigora o INPC; e, a partir de janeiro de 1992, a UFIR, na forma preconizada pela Lei nº 8.383/91.
10. Os juros de mora incidem na compensação efetuada pelo sistema de autolançamento, isto é, a produzida pelo próprio contribuinte via registro em seus livros contábeis e fiscais, e, conforme disposto nos artigos 161, parágrafo 1º combinado com o 167 do CTN, são devidos a partir do trânsito em julgado da sentença no percentual de 1% (um por cento) ao mês. Todavia, os juros pela taxa SELIC devem incidir somente a partir de 1º/01/96. Decisão que ainda não transitou em julgado implica a incidência, apenas, da taxa SELIC.
11. Estabelece o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95 que: "A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada."
12. A taxa SELIC representa a taxa de juros reais e a taxa de inflação no período considerado e não pode ser aplicada, cumulativamente, com outros índices de reajustamento.
(...) (STJ – 1ª Turma, RESP 657230, Processo: 200400574694 / MG, J. 28/06/2005, DJ 22/08/2005, p. 133. Rel. Min. JOSÉ DELGADO)

EMBARGOS À EXECUÇÃO DE SENTENÇA. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. CÁLCULOS. RENDIMENTOS DA POUPANÇA. NÃO CABIMENTO. COMPROVAÇÃO PROPRIEDADE DO VEÍCULO. JUROS MORATÓRIOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. IPC JANEIRO/1989 A FEVEREIRO DE 1991. INPC MARÇO A DEZEMBRO/1991. COISA JULGADA.
(...) 5. A correção monetária é tão-somente a reconstituição do valor da moeda, devendo ser procedida pelos índices aceitos pacificamente pela jurisprudência por melhor refletirem a inflação dos períodos, atendidos os limites da coisa julgada.
6. O momento da execução é próprio para a discussão sobre os índices de correção monetária aplicáveis, não se configurando excesso à execução a inclusão do Índice de Preços ao Consumidor - IPC, apurado para os meses de janeiro de 1989 a fevereiro de 1991 e do Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC de março a dezembro/1991.
7. Precedentes.
(...)(TRF-3ª Reg., 3ª T., vu. AC 500819, Processo: 199903990561671 / SP. J. 13/12/2004, DJU 26/01/2005, p. 65. Rel. Dês. Fed. MÁRCIO MORAES)

DIREITO PROCESSUAL CIVIL - EXECUÇÃO DE TÍTULO JUDICIAL - RESTITUIÇÃO DOS VALORES INDEVIDAMENTE RECOLHIDOS A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PATRONAL SOBRE O PRO LABORE PAGO AOS ADMINISTRADORES E SOBRE HONORÁRIOS PAGOS A TERCEIROS PRESTADORES DE SERVIÇOS, ENQUANTO VEICULADA NA LEI Nº 7.787/89 – LIQUIDAÇÃO DEPENDENTE DE MERA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - APLICAÇÃO DO QUE DISPÕEM OS ARTIGOS 604 E SEGUINTES DO CPC.

1 - Se o título executivo vem a ser constituído com a utilização dos índices de atualização monetária reconhecidos como devidos pelo Poder Judiciário, não há qualquer vício a macular a execução ajuizada contra a Fazenda Pública processada nos termos do que dispõe o art. 604 e seguintes do Código de Processo Civil.
2- Não há que se falar em decisão prolatada com inobservância da coisa julgada ao determinar a incidência de índices assentados em nossa jurisprudência no cálculo da correção monetária, quando a sentença transitada em julgado nos autos do processo de conhecimento condenou a restituição dos valores indevidamente recolhidos a título da exação questionada corrigidos monetariamente sem, contudo, especificar os índices a serem utilizados.
3 - Os índices do IPC referente aos meses de março e maio de 1990 e do INPC são devidos, tal como vem sendo assentado por nossos tribunais superiores.
(...) (TRF-3ª Reg., 1ª T. vu. AC 906237, Processo: 200303990319014 UF: SP. J. 17/08/2004, DJU 16/09/2004, p. 233. Rel. Dês. Fed. JOHONSOM DI SALVO)

Nesta ordem de considerações, é de rigor observar-se que, para a perfeita atualização monetária, deve-se aplicar os mesmos índices oficiais utilizados para atualização dos créditos fiscais, a seguir expostos:
1. ORTN, OTN e BTN até fevereiro/1991;
2. de março/1990 a fevereiro/1991, aplica-se o IPC/FGV, por ser o índice oficial que melhor reflete a inflação do período, em substituição da BTN devido à manipulação de seus índices pelo Governo naquele período, o que se aplica nos seguintes meses: 84,32% (março/90), 44,80% (abril/90), 7,87% (maio/90), 12,92% (julho/90), 12,03% (agosto/90), 14,20% (outubro/90) e 21,87% (fevereiro/91);
3. O mesmo se aplica quanto aos meses de janeiro/1989 (42,72%) e fevereiro/1989 (10,14%);
4. de março/1991 a dezembro/1991, aplica-se o INPC/IBGE, por ser o índice legal para apuração da inflação naquele período (em que foi extinto o BTN pela Lei nº 8.177/91), excluindo-se qualquer outro;
5. de janeiro de 1992 a dezembro de 1995 – utilizar a **UFIR** (Lei nº 8.383/91);
6. a partir de janeiro de 1996 – utilizar a **taxa SELIC e 1% (um por cento) no mês do pagamento** (Lei nº 9.250, de 26.12.1995, art. 39, § 4º - índice que engloba fator de atualização monetária e taxa de juros, devendo-se então excluir quaisquer outros índices a tais títulos).
Nota 1 – estes critérios são previstos no **item 2.2.1 a 2.2.3 da Resolução CJF nº 242, de 03.07.2001 (Manual de Cálculos da Justiça Federal) e Provimento COGE nº 64, de 28.04.2005, art. 454.**
Nota 2 – Este novo Manual de Cálculos da Justiça Federal aprovado pela **Res. CJF nº 242/2001** diverge do anterior **Prov. nº 24/97,** unicamente, com relação aos índices expurgados de inflação, cuja aplicação deixa para decisão judicial em cada caso concreto, enquanto que o Prov. nº 24/97 determinava aplicação de dois expurgos que à época já estavam consolidados na jurisprudência (janeiro/89 e março/90), que também foram contemplados pela atual Res. CJF nº 242/2001.

Estes são, portanto, os critérios de juros e de correção monetária aplicáveis nas ações em que se pretende compensar ou repetir o indébito.

Do caso em análise

Dentro do limite das questões debatidas nos autos, deve-se aplicar as regras acima fixadas, sem disposição acerca de índices inflacionários, posto que não expressamente postulados na petição inicial nem determinados na sentença.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao apelo da parte autora para reconhecer-lhe o direito à compensação postulado (com parcelas vincendas da própria contribuição ao PIS, nos termos acima fundamentados).

É o voto.

SOUZA RIBEIRO
Juiz Federal Convocado - Relator

PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª. REGIÃO

PROC. : 2000.03.99.068657-5 AC 645843
ORIG. : 9607089901 3 Vr SAO JOSE DO RIO PRETO/SP
APTE : COM/ S SCROCHIO LTDA
ADV : MARIO LUIS DIAS PEREZ
APDO : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADV : VALDIR SERAFIM E JULIO CÉSAR CASARI
RELATOR : JUIZ FEDERAL CONVOCADO SOUZA RIBEIRO / TURMA SUPLEMENTAR DA SEGUNDA SEÇÃO

E M E N T A

CONSTITUCIONAL – TRIBUTÁRIO – PROCESSUAL CIVIL – INTERESSE PROCESSUAL – **ART. 515 E §§, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL – AÇÃO DECLARATÓRIA DE COMPENSAÇÃO – CONTRIBUICAO AO PIS – INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS N° 2.445 E N° 2.449 DE 1988 – APLICAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70 – INTERPRETAÇÃO DO ART. 6º, PARÁGRAFO ÚNICO – BASE DE CÁLCULO - FATURAMENTO DO SÉXTO MÊS ANTERIOR AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR – CORREÇÃO MONETÁRIA – INCIDÊNCIA SOMENTE A PARTIR DO FATO GERADOR – PRESCRIÇÃO – PRAZO – TRIBUTO/CONTRIBUIÇÃO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – INOCORRÊNCIA – COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES FEDERAIS – AFASTAMENTO DAS RESTRIÇÕES IMPOSTAS PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA N.º 67/92 – CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, ARTIGOS 161, § 1º, 167, PARÁGRAFO ÚNICO, E 170-A – LEI Nº 9.250/95, ARTIGO 39, § 4º – LEI 9.430/96, ARTIGO 74 – CRITÉRIOS DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS – ÍNDICES APLICÁVEIS CONFORME MANUAL DE CÁLCULOS DA JUSTIÇA FEDERAL – SENTENÇA REFORMADA – APELAÇÃO DA PARTE AUTORA PROVIDA.**

I – Preliminarmente, anoto que a questão da forma de cálculo da contribuição ao PIS pela sistemática anterior aos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449 de 1988 (apuração da base de cálculo na forma da semestralidade – sexto mês anterior ao do fato gerador - e da admissibilidade da correção monetária antes do fato gerador) insere-se no campo da própria admissibilidade da ação que busca afastar a incidência da contribuição ao PIS na forma dos impugnados decretos-leis e obter a sua restituição ou compensação, confundindo-se a questão do interesse processual com o próprio mérito da pretensão, devendo-se então examinar esta questão jurídica dependente, como necessária e indispensável ao julgamento da pretensão formulada nesta ação.

II – Tratando-se de questões de direito, pode o Tribunal delas conhecer diretamente, nos termos do art. 515 e §§, do Código de Processo Civil, em sua nova redação.

III – O C. Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n° 2.445/88 e n° 2.449/88 (RE 148.754, Rel. Min. Carlos Velloso), diplomas que tiveram sua eficácia suspensa pela Resolução n° 49/95 do Senado Federal; uma vez afastada a eficácia destes diplomas legais permaneceu em vigor a legislação anteriormente aplicável. Precedentes.

IV - Na modalidade do PIS-Faturamento, o art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70 não se refere ao prazo para recolhimento do PIS, mas sim ao seu fato gerador e à sua base de cálculo, instituindo a regra da semestralidade que vigorou até a edição da Medida Provisória nº 1212, de 28/11/95, neste período não havendo amparo legal para correção monetária da base de cálculo no período anterior ao fato gerador do PIS. Precedentes do C. STJ e desta Corte Regional.

V – A correção monetária deve-se aplicar apenas a partir do fato gerador, conforme determinado pela Lei nº 7.691/88, arts. 1º, III c.c. 3º, III, ‘b’, e da Lei nº 7.799/89, arts. 67, V c.c. 69, IV, ‘b’.

VI – Desta forma, uma vez afastada a correção monetária antes do fato gerador e, de outro lado, considerando que a base de cálculo a ser considerada é o faturamento do 6º mês anterior ao do fato gerador, o que se modificou apenas a partir da Medida Provisória nº 1.212, de 28.11.1995, a forma de cálculo adotada no laudo pericial foi incorreta, pois feito considerando como base de cálculo o faturamento

do mesmo mês de apuração, devendo ser oportunamente refeito segundo os termos legais, quando deverá ser apurada diferença a favor da parte autora, que por isso mesmo tem legítimo interesse na pretensão de ressarcir-se dos valores recolhidos indevidamente, formulada nesta ação.
VII – O direito de postular restituição ou compensação de tributos/contribuições recolhidos indevidamente está sujeito ao prazo prescricional de 5 (cinco) anos a contar da data da extinção do crédito tributário (CTN, art. 168, I), extinção que se opera, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, na data da homologação expressa ou, em não ocorrendo esta, na data da homologação tácita, esta última que ocorre 5 (cinco) anos a contar da data do fato gerador (CTN, art. 150 e §§). Trata-se de prazo legal, sendo irrelevante a data de declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo STF. Jurisprudência pacífica do STJ e precedentes desta Corte.
VIII – Inocorrência da prescrição, pois a ação foi ajuizada em 27.11.1996, enquanto os alegados créditos do contribuinte autor são da contribuição mais antiga recolhida em 20.10.1992).
IX – É pacífico o entendimento pela constitucionalidade e legalidade do procedimento da compensação instituído pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91 para os tributos e contribuições sujeitos a lançamento por homologação, sem necessidade de prévia autorização administrativa ou judicial, mas devendo-se observar que "a compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.", assim considerando-se aqueles que tenham a mesma natureza e destinação constitucional, como consignado no art. 39 da Lei nº 9.250/95, ficando a cargo da autoridade administrativa a conferência do procedimento realizado pelo contribuinte, homologando-o ou efetuando lançamento de ofício. Ilegais as restrições impostas pela Instrução Normativa 67/92 (necessidade de prévia autorização administrativa ou judicial; exigência de comprovação de não repasse do encargo a terceiros), devendo, portanto, serem afastadas.
X – A partir da previsão contida nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27.12.96, porém, tornou-se exigível a prévia autorização administrativa para a compensação, embora não haja mais a exigência de que se trate de receitas da mesma espécie, desde que seja arrecadada pela Secretaria da Receita Federal.
XI – Com a nova redação dada ao artigo 74 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, a lei autorizou a compensação com dispensa do requerimento administrativo e podendo ser feita com quaisquer débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal, bastando que o contribuinte preste a declaração descrita no dispositivo.
XII – Conforme precedentes do Eg. STJ e desta Corte Regional, o regime da compensação aplicável se rege pela lei vigente à época do ajuizamento da ação, as leis supervenientes não podendo retroagir para alcançar procedimentos anteriores, facultando-se ao contribuinte proceder administrativamente à compensação conforme a nova lei.
XIII – A nova regra do art. 170-A do Código Tributário Nacional, introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 10.01.2001, que veda a compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial quando o tributo é objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, não se aplica às ações ajuizadas antes de sua vigência e nem aos casos de tributos e contribuições cuja inconstitucionalidade ou ilegalidade já esteja pacificada na jurisprudência, nestes casos podendo realizar-se a compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial. Precedentes do Eg. STJ e do TRF 3ª Região.
XIV – No caso em exame, o pedido de declaração do direito à compensação do PIS recolhido a maior, nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, com a mesma exação, tem fundamento na declaração de inconstitucionalidade do C. Supremo tribunal Federal no julgamento do RE 148.754, Rel. Min. Carlos Velloso, diplomas que tiveram sua eficácia suspensa pela Resolução n° 49/95 do Senado Federal.
XV – Os juros de mora na restituição e/ou compensação de tributos e contribuições federais decorrem de lei e entendem-se compreendidos no pedido da ação principal, nos termos do artigo 293 do CPC.

XVI – Conforme jurisprudência assentada do Eg. STJ, na restituição e na compensação tributária (inclusive nos tributos sujeitos a lançamento por homologação) incidia a regra do CTN (artigos 161, § 1º e 167, parágrafo único – juros de 1% ao mês a partir do trânsito em julgado da decisão que a determinou). A Lei nº 9.250/95 estabeleceu uma nova regra de juros aplicável a partir de 1º.01.1996 (artigo 39, § 4º - incidência da taxa SELIC, que engloba juros e correção monetária, a contar desde a data do recolhimento indevido ou a maior); esta nova lei derrogou a regra antes prevista no CTN, sendo aplicável mesmo nos casos em que já havia decisão judicial transitada em julgado. Portanto: 1º) se até 01.01.1996 já havia decisão transitada em julgado, aplica-se a regra do CTN até esta data e, a partir de então, a taxa SELIC; 2º) se até 01.01.1996 não havia decisão transitada em julgado, aplica-se apenas a regra da Lei nº 9.250/95 (taxa SELIC a partir de 01.01.1996 no caso de recolhimento indevido ou a maior anterior a esta data; se ele ocorrer em data posterior, aplica-se a taxa SELIC a partir do recolhimento indevido ou a maior).
XVII – A correção monetária traduz-se em mera atualização da moeda, de forma a manter o seu valor real a fim de proteger o credor das perdas inflacionárias, não se constituindo em acréscimo patrimonial, sendo devida nos créditos decorrentes de condenação judicial em geral, inclusive nas ações de restituição/compensação de tributos e/ou contribuições recolhidas indevidamente, desde o indevido recolhimento, com a incidência de expurgos inflacionários de planos econômicos governamentais para que haja justa e integral reparação do credor (súmula nº 562 do STF; súmula nº 162 do STJ). A atualização monetária é regulada pelos índices previstos no manual de cálculos da Justiça Federal, Cap. V, itens 2.2.1 a 2.2.3 (Resolução CJF nº 242, de 03.07.2001; Provimento COGE nº 64, de 28.04.2005, art. 454. Jurisprudência pacífica do Eg. STJ e precedentes deste TRF-3ª Região.
XVIII – Dentro do limite das questões debatidas nos autos, deve-se aplicar as regras acima fixadas, sem disposição acerca de índices inflacionários, posto que não expressamente postulados na petição inicial nem determinados na sentença.
XIX – Apelação da parte autora provida para reconhecer-lhe o direito à compensação postulado (com parcelas vincendas da própria contribuição ao PIS, nos termos acima fundamentados).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que são partes as acima indicadas, **DECIDE** a Turma Suplementar da Segunda Seção do Tribunal Regional Federal da Terceira Região, por votação unânime, dar provimento à apelação da parte autora, na forma do relatório e voto constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.
São Paulo, 30 de agosto de 2007 (data do julgamento).

SOUZA RIBEIRO
Juiz Federal Convocado – Relator