



MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional  
Coordenação de Consultoria Judicial

## PARECER SEI Nº 14635/2021/ME

**Documento protegido por sigilo profissional. Art. 133 da Constituição Federal. Art. 7º, inciso II, da Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994 (Estatuto da OAB). Art. 22 da Lei 12.527, de 18 de novembro de 2011. Art. 6º, inciso I, do Decreto 7.724, de 16 de maio de 2012. Parecer PGFN/CJU/COJPN/Nº 2328/2013.**

Recurso Extraordinário nº 574.706/PR. Julgamento do Tema nº 69 de Repercussão Geral, com fixação da tese: "*O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS*" e modulação dos efeitos, que haverão de se dar após 15/03/2017, data da sessão de julgamento do mérito.

Consulta formulada pela PRFN4 acerca das consequências do julgado no que toca ao regime não cumulativo do PIS/COFINS, em especial quanto à recomposição dos valores (créditos e débitos) apurados mensalmente, sua correção monetária, possibilidade de ressarcimento e necessidade de retificação das declarações enviadas ao Fisco.

Direito à recomposição, vedação legal à correção, ressarcimento apenas nas situações previstas legalmente e necessidade de retificação das declarações.

Processo SEI nº 10145.100975/2021-89

### I

#### Breve relato da questão

1. O presente parecer analisa consulta (SEI nº 18150299), encaminhada eletronicamente pela Procuradoria da Defesa na 4ª Região (PDF4/PRFN4), acerca das consequências do acórdão proferido pelo C. STF ao julgar o Recurso Extraordinário nº 574.706/PR (Tema nº 69 de Repercussão Geral) no que toca à apuração dos débitos e créditos do regime não cumulativo do PIS/COFINS.

2. Narra a consulente que, ao aplicar o julgado do STF, recompondo sua escrituração, um contribuinte pode ter como resultado mensal um "*saldo credor*" de PIS/COFINS, vale dizer, o volume de créditos apurados em uma determinada competência é superior ao volume de débitos.

3. Conclui questionando (SEI nº 18149735): (a) é cabível, ou não, a recomposição do saldo credor? (b) se cabível a recomposição, incide, ou não, correção monetária sobre o saldo credor

recomposto? Se incidir, qual é o termo inicial? (c) se cabível a recomposição, é possível, ou não, a conversão em dinheiro do saldo credor recomposto, para fins de cumprimento de sentença/compensação? Em quais hipóteses?

4. Posteriormente, a consulta foi aditada (SEI nº 20347360) para incluir também a questão da necessidade de retificação das declarações prestadas pelo contribuinte.

5. Relatada a questão, passamos à sua análise.

## II

### Considerações acerca do acórdão prolatado no Recurso Extraordinário nº 574.706/PR

6. O mérito do Tema nº 69 de Repercussão Geral fora julgado pela Corte Suprema em 15/03/2017, oportunidade em que restou definido que *“o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”*. Eis a ementa do referido acórdão, da lavra da Min. Carmen Lúcia:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO. 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atender ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

(RE 574706, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

7. Por considerar a existência de omissão, obscuridade e contradição no acórdão, bem como para arguir a possibilidade de modulação dos efeitos da decisão, a União opôs [embargos declaratórios](#).

8. As duas questões centrais deduzidas nos declaratórios fazendários diziam respeito i) **ao montante do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS, se aquele destacado na nota fiscal ou aquele efetivamente recolhido**, e ii) **à modulação dos efeitos do julgado**.

9. O julgamento dos embargos de declaração foi finalizado em 13/05/2021, nos seguintes termos:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM EFEITOS VINCULANTES E ERGA OMNES. IMPACTOS FINANCEIROS E ADMINISTRATIVOS DA DECISÃO. MODULAÇÃO DEFERIDA DOS EFEITOS DO JULGADO, CUJA PRODUÇÃO HAVERÁ DE SE DAR DESDE 15.3.2017 – DATA DE JULGAMENTO DE MÉRITO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 E FIXADA A TESE COM REPERCUSSÃO GERAL DE QUE *“O ICMS NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS”* – , RESSALVADAS AS

AÇÕES JUDICIAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PROTOCOLADAS ATÉ A DATA DA SESSÃO EM QUE PROFERIDO O JULGAMENTO DE MÉRITO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

(RE 574706 ED, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 13/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-160 DIVULG 10-08-2021 PUBLIC 12-08-2021)

10. Prevaleceu, assim, a posição da Ministra Relatora de que inexistia qualquer omissão, obscuridade ou contradição a ser sanada, inclusive no que diz respeito ao montante do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS, que deve ser aquele destacado nas notas fiscais.

11. Ademais, restou definido que a produção dos efeitos do reconhecimento da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS somente produz efeitos a partir do julgamento do mérito do recurso extraordinário, ocorrido em 15 de março de 2017, ressalvadas as ações judiciais e procedimentos administrativos protocolados até aquela data.

12. A análise do julgado para os fins dos arts. 19, VI, a, c/c art. 19-A, III, e § 1º, todos da [Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002](#) foi levada à cabo nos Pareceres [SEI Nº 7698/2021/ME](#) e [SEI Nº 14483/2021/ME](#).

### III

#### Análise

13. Inicialmente, cumpre esclarecer que a recomposição dos valores, nos termos narrados na consulta, **não** se confunde com a tese da "*neutralização*" dos créditos do PIS/COFINS, apreciada, e afastada, nos pareceres [SEI Nº 12943/2021/ME](#) (CAT/PGACCAT) e [SEI Nº 14483/2021/ME](#) (CRJ/PGAJUD).

14. A recomposição ora analisada diz respeito à apuração dos débitos e créditos do PIS/COFINS, que, por conta da aplicação do entendimento cristalizado no nº 574.706/PR, **deverá ser refeita**, excluindo-se o ICMS destacado nas notas fiscais da base de cálculo do PIS/COFINS. Dada sua clareza e concisão, tomamos a liberdade de reproduzir os exemplos que instruem a consulta:

Cenário A: Sem pagamento de PIS/COFINS		
	Até 15/03/2017 (inclui ICMS)	Após 15/03/2017 (exclui ICMS)
Receita bruta	R\$ 100.000,00	R\$ 96.000,00
Alíquota do PIS/COFINS	9,25%	9,25%
Débito de PIS/COFINS	R\$ 9.250,00	R\$ 8.880,00
Crédito escritural de PIS/COFINS	R\$ 10.000,00	R\$ 10.000,00
Valor a pagar de PIS/COFINS	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Saldo credor acumulado para o próximo período	R\$ 750,00	R\$ 1.120,00
PIS/COFINS recolhido a maior	R\$ 0,00	
Diferença saldo credor recomposto	<b>R\$ 370,00</b>	

Cenário B: Com pagamento de PIS/COFINS		
	Até 15/03/2017	Após 15/03/2017

	(inclui ICMS)	(exclui ICMS)
Receita bruta	R\$ 100.000,00	R\$ 96.000,00
Alíquota do PIS/COFINS	9,25%	9,25%
Débito de PIS/COFINS	R\$ 9.250,00	R\$ 8.880,00
Crédito escritural de PIS/COFINS	R\$ 9.000,00	R\$ 9.000,00
Valor a pagar de PIS/COFINS	R\$ 250,00	R\$ 0,00
Saldo credor acumulado para o próximo período	R\$ 0,00	R\$ 120,00
PIS/COFINS recolhido a maior	<b>R\$ 250,00</b>	
Diferença saldo credor recomposto	<b>R\$ 120,00</b>	

15. A recomposição da escrita fiscal, enquanto mera **consequência** da aplicação do julgado do C. STF é **direito** do contribuinte, havendo apenas que se observar eventual prazo prescricional e a modulação dos seus efeitos (após 15/03/2017).

16. Prosseguindo, para facilitar o encadeamento da fundamentação, trataremos do questionamento acerca da possibilidade de ressarcimento antes de adentrar na questão da correção dos créditos. Isso porque, a discussão acerca da correção **só tem lugar nos pedidos de ressarcimento**.

17. No que toca ao **ressarcimento**, este é um mecanismo legalmente previsto, que permite a **conversão de créditos escriturais em pecúnia**. Importante anotar que ressarcimento não equivale à restituição, como esclarece a [Nota PGFN/CRJ nº 79/2018](#):

"4. Restituição e ressarcimento não são sinônimos. Os institutos têm em comum o direito creditório do contribuinte em face da Fazenda Pública, mas diferem entre si pelos pressupostos.

5. O direito ao ressarcimento decorre do não aproveitamento de determinado crédito da não cumulatividade ou de benefício fiscal. É o caso do exportador que não aproveita no trimestre os créditos acumulados de COFINS na aquisição de insumos (art. 6º, §2º, da Lei nº 10.833, de 2003).

6. O direito à restituição, por outro lado, provém de pagamento indevido ou a maior de tributo. É o caso do contribuinte que obtém declaração judicial de inconstitucionalidade de determinado tributo (art. 165, I, do Código Tributário Nacional – CTN)"

18. Pois bem, no regime não cumulativo da PIS/COFINS (método subtrativo indireto, consoante [exposição de motivos da Medida Provisória nº 135, de 2003](#)) apuram-se créditos escriturais, os quais são utilizados para abater o valor das próprias contribuições, na forma do art. 3º<sup>[1]</sup> das Leis nºs [10.637, de 30 de dezembro de 2002](#) e [10.833, de 29 de dezembro de 2003](#). Se o valor dos créditos for superior ao dos débitos, o § 4º<sup>[2]</sup> das regras citadas permite a manutenção do saldo tão somente para aproveitamento nas competências subsequentes.

19. Este saldo de créditos escriturais poderá, em **hipóteses taxativamente previstas na legislação**, ser objeto de **declaração de compensação** com **outros** tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, ou pedido de ressarcimento, formulado pelo contribuinte perante aquele Órgão Fiscal.

20. Exemplo disso são as operações de exportação, cujas receitas não sofrem a incidência da PIS/COFINS. Para que os créditos possam ser aproveitados, o § 2º do art. 5º da [Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002](#)<sup>[3]</sup> (reprisado no § 2º do art. 6º da [Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003](#)) possibilita que as pessoas jurídicas exportadoras, que até o final de cada trimestre do ano civil não tenham conseguido esgotar seus créditos (via dedução dos débitos das operações no mercado interno), os **compensem** com

outros tributos administrados pela RFB ou solicitem seu **ressarcimento** em dinheiro junto à Autoridade Fiscal.

21. Outras hipóteses legais de compensação ou ressarcimento constam do art. 16, I e II, da [Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005](#) (venda com suspensão ou desoneração da PIS/COFINS), do art. 33, § 6º, da [Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009](#) (aquisição de bovino, ovinos e caprinos vivos para abate e exportação), do art. 55, § 7º, da [Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010](#) (aquisição, de pessoas físicas, de suínos e aves vivas, cereais e preparações para alimentação animal, para exportação de carne e miudezas suínas e de aves), dos arts. 5º, § 3º, e 6º, § 4º, da [Lei nº 12.599, de 23 de março de 2012](#) (aquisição de café não torrado para exportação no mesmo estado ou em extrato, essência ou concentrado), do art. 15, § 4º, da [Lei nº 12.794, de 02 de abril de 2013](#) (aquisição de laranja para exportação de suco), e art. 31, § 6º, da [Lei nº 12.865, de 09 de outubro de 2013](#) (venda no mercado interno ou exportação de farinha de soja, óleo de soja e respectivas frações, margarina [exceto margarina líquida], tortas e outros resíduos sólidos da extração do óleo de soja, alimentos para cães e gatos acondicionados para venda em retalho, biodiesel e lecitina de soja).

22. No caso dos créditos apurados pelo contribuinte ao recompor sua escrituração, em decorrência do decidido no Tema nº 69, a compensação com outros tributos ou o ressarcimento **poderá** ser pleiteado **apenas e tão somente** se aqueles decorrerem das **hipóteses previstas em Lei como passíveis de compensação com outros tributos ou ressarcimento**.

23. Se os créditos decorrerem de outras situações, a **única** possibilidade de aproveitamento é a **dedução dos débitos** das próprias contribuições, na forma do já citado art. 3º das Leis nºs [10.637, de 30 de dezembro de 2002](#) e [10.833, de 29 de dezembro de 2003](#), preservando-se eventual remanescente para utilização em meses posteriores.

24. Repise-se: **não é possível postular judicialmente a conversão em pecúnia de créditos escriturais, seja por meio de precatório, seja por meio de compensação, com outros tributos que não a própria PIS/COFINS, fora das hipóteses legais onde autorizados a compensação ou o ressarcimento**.

25. Em relação a eventual **correção monetária de créditos escriturais objeto de pedido de ressarcimento**, a questão foi abordada em diversas manifestações desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, v.g., [Nota PGFN/CRJ nº 775/2014](#), [Nota PGFN/CRJ nº 532/2016](#), [Parecer PGFN/CAT nº 1.441/2016](#), [Nota PGFN/CRJ nº 1.066/2017](#), [Nota PGFN/CRJ nº 79/2018](#), [Parecer SEI Nº 27/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME](#), [Parecer SEI Nº 18538/2020/ME](#) e [Parecer SEI Nº 3686/2021/ME](#).

26. Por bem explanar a questão, confira-se a já citada [Nota PGFN/CRJ nº 79/2018](#), posteriormente ratificada pelo [Parecer SEI Nº 18538/2020/ME](#):

"9. No ressarcimento a disciplina é outra. Ordinariamente os créditos objeto de pedido de ressarcimento, porque escriturais, não sofrem a incidência de juros ou correção monetária. A regra cede, no entanto, pela oposição indevida do Fisco, que decorre não apenas de ato comissivo, mas também de ato omissivo, a exemplo da ausência de decisão a respeito do pedido de ressarcimento no prazo do art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007.

10. O entendimento decorre da conjugação de dois julgados do Superior Tribunal de Justiça. Primeiro, no REsp nº 1.035.847/RS[2], o Tribunal entendeu que é possível a correção monetária de créditos escriturais do IPI nos casos de oposição injusta do Fisco. Depois, no REsp nº 1.138.206/RS[3], a Corte definiu que o prazo do art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007[4], é peremptório e aplicável ao processo administrativo fiscal. Não tardou para que a jurisprudência entendesse que o excesso de prazo para análise do pedido de ressarcimento configura oposição injusta do Fisco, de modo a atrair a incidência da correção monetária sobre os pedidos de ressarcimento não analisados tempestivamente.

11. Diante do quadro jurisprudencial, já em 2014 a Nota PGFN/CRJ nº 775 incluiu a matéria na lista do então vigente art. 1º, V, da Portaria PGFN nº 294, de 2010, limitando-se, todavia, aos pedidos de ressarcimento de IPI.

12. A tese, porém, era passível de ser estendida — como de fato foi — a pedidos de ressarcimentos de outros tributos. Daí por que a Nota PGFN/CRJ/Nº 1066/2017 reconheceu

a aplicabilidade da dispensa a outros créditos objeto de pedido de ressarcimento, especialmente aos créditos de contribuição para o PIS e de COFINS.

13. Não impede a correção monetária nem mesmo a Súmula CARF nº 124 e os arts. 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833/2003, segundo os quais o ressarcimento de PIS e COFINS não sofre atualização monetária. Conforme bem apontou a Nota PGFN/CRJ/Nº 1066/2017, “a jurisprudência, aplicando o entendimento firmado em relação ao IPI, deu interpretação no sentido de que a não incidência de correção se limita à não utilização quando ausente oposição ou mora imputável à Fazenda”, “[h]avendo mora ou oposição, não se cogitaria de incidência do disposto no artigo 13 (especialmente), mas do quanto decidido no RESP 1.035.847/RS”.

14. Dois pontos são dignos de nota. Primeiro, embora a jurisprudência reconheça a incidência tão somente de correção monetária, o Parecer PGFN/CAT/Nº 1.441/2016 definiu que o índice de correção deverá ser a taxa SELIC, mesmo que teoricamente a taxa, por decorrer da interação das forças de mercado, também remunerere o capital.

15. Segundo, o termo inicial da correção monetária é o 361º dia a contar da data do protocolo do pedido de ressarcimento. Com efeito, se em regra os créditos escriturais não estão sujeitos a correção monetária e se a oposição injusta à fruição do crédito só ocorre com o fim do prazo do art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007, é intuitivo que o termo a quo da correção monetária deve ser o 361º dia a contar da data do protocolo do pedido de ressarcimento. A propósito, esse foi o posicionamento adotado pela Primeira Seção do STJ no EResp nº 1.461.607/SC:

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS/COFINS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. APROVEITAMENTO OBSTACULIZADO PELO FISCO. SÚMULA 411/STJ. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL. INCIDÊNCIA SOMENTE DEPOIS DE ESCOADO O PRAZO DE 360 DIAS A QUE ALUDE O ART. 24 DA LEI No 11.457/07. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA DESPROVIDOS.

1. A Primeira Seção desta Corte Superior, no julgamento do REsp 1.035.847/RS, sob o rito do art. 543-C do CPC/73 (Rel. Min. Luiz Fux, j. 24/6/2009), firmou entendimento no sentido de que o crédito presumido de IPI enseja correção monetária quando o gozo do creditamento é obstaculizado pelo fisco, entendimento depois cristalizado na Súmula 411/STJ: “É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco”.

2. Nos termos do art. 24 da Lei no 11.457/07, a administração deve observar o prazo de 360 dias para decidir sobre os pedidos de ressarcimento, conforme sedimentado no julgamento do REsp 1.138.206/RS, também submetido ao rito do art. 543-C do CPC/73 (Rel. Min. Luiz Fux, j. 9/8/2010).

3. O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito de PIS/COFINS não-cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco. Nesse sentido: AgRg nos EREsp 1.490.081/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 10/7/2015; AgInt no REsp 1.581.330/SC, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 21/8/2017; AgInt no REsp 1.585.275/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 14/10/2016.

4. Embargos de divergência a que se nega provimento.

(EResp 1461607/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Rel. p/ Acórdão Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 01/10/2018)“

27. Como se percebe, a correção é devida apenas no caso de mora na apreciação do pedido de ressarcimento, o que acontece após o escoamento do prazo de 360 dias de que dispõe a RFB (art. 24 da [Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007](#)), sendo o termo inicial da correção, pela SELIC, o 361º dia.

28. Ocorre que, no caso de recomposição da escrita fiscal, eventuais novos créditos apurados, não foram objeto de anterior pedido administrativo de ressarcimento.

29. Assim, não há que se falar em mora por parte da Administração Tributária, a qual, asseverese, está vinculada aos termos dos Pareceres [SEI Nº 12943/2021/ME](#) (CAT/PGACCAT) e [SEI Nº 14483/2021/ME](#) (CRJ/PGAJUD), **inexistindo qualquer tipo de óbice ao ressarcimento ou compensação do crédito**. Por óbvio, se ultrapassados os 360 dias, no caso de pedido de ressarcimento, de rigor a correção.
30. Por fim, no que diz respeito à **necessidade de retificação das declarações prestadas pelo contribuinte ao Fisco**, esta deve ser levada à cabo, por força da legislação de regência.
31. Como visto, o direito de se aproveitar créditos do PIS/COFINS sobre os custos/despesas com insumos utilizados na produção de bens e/ou na prestação de serviços está previsto no art. 3º da [Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003](#). De outra parte, a possibilidade de compensação ou ressarcimento dos créditos restou cristalizada no art. 74 da [Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#) e foi regulamentado pela [IN RFB nº 1717, de 17 de julho de 2017](#) (vide art. 44 e seguintes).
32. Segundo essas normas legais, os créditos do PIS/COFINS devem ser apurados mensalmente e deduzidos do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal. Já o crédito não aproveitado no mês, poderá sê-lo nos meses seguintes, sendo que o saldo credor trimestral poderá ser objeto de ressarcimento/compensação, mediante a transmissão de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).
33. Até o final de 2013 a apuração dos créditos da contribuição era feito por meio do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) mensal, preenchido e transmitido pelo contribuinte. A partir de 2014 a apuração passou a ser feita através da Escrituração Fiscal Digital (EFD). As informações relativas aos créditos também constam da Declaração de Créditos e Débitos Federais (DCTF).
34. Assim, nos casos em que se deixa de apurar créditos relativos a determinados meses, ou seja, deixa-se de apropriá-los, é necessário retificar a EFD (ou DACON) e a DCTF relativo ao período em que o crédito não foi apropriado, a fim de **incluir-lo na apuração**. Uma vez apurados, os créditos são compensados com débitos do próprio mês, e havendo saldo remanescente, compensados sucessivamente nos meses seguintes.
35. **Se não há a prévia apuração do montante a ser aproveitado, mediante a devida retificação das declarações, não se pode ter como certa a dedução de tais créditos extemporâneos.**
36. Cabe ressaltar apenas aqueles casos em que **ultrapassado** o prazo para retificação da declaração, que é, em regra, de cinco anos, contados do primeiro dia útil do exercício seguinte ao da entrega.
37. Nessa hipótese, a Autoridade Fiscal poderá exigir memorial de cálculo e planilha onde fique demonstrada a nova apuração das contribuições sociais, com observância da legislação tributária.

#### IV

#### Conclusões e encaminhamentos

38. Feitas as considerações acima, extraem-se as seguintes conclusões:
- A recomposição da escrita fiscal, enquanto mera **consequência** da aplicação do julgado do C. STF é **direito** do contribuinte, havendo apenas que se observar eventual prazo prescricional e a modulação dos seus efeitos (após 15/03/2017);
  - Os créditos apurados pelo contribuinte ao recompor sua escrituração **poderão** ser objeto de pedido de ressarcimento **apenas e tão somente** se decorrerem das **hipóteses previstas em Lei** como passíveis de ressarcimento;
  - Se os créditos decorrerem de outras situações, a **única** possibilidade de aproveitamento é a **dedução dos débitos** das próprias contribuições, nos termos do regime não cumulativo;

- d) Também não é possível **postular judicialmente** a conversão em pecúnia de créditos escriturais, seja por meio de **precatório**, seja por meio de **compensação** com outros tributos que não a própria PIS/COFINS;
- e) Quanto a **correção monetária dos créditos** objeto de pedido de ressarcimento, **não** há que se falar em mora por parte da Administração Tributária, vez que inexistente qualquer óbice ao ressarcimento ou compensação do crédito. Por óbvio, se ultrapassados os 360 dias para apreciação, no caso de pedido de ressarcimento, de rigor a correção;
- f) É **necessário retificar** as declarações (DCTF, DACON, EFD, etc) relativas ao período onde ocorreu a recomposição da escrituração, para **incluir** os créditos na apuração, e assim compensá-los, no próprio mês e, havendo saldo, nos meses subsequentes;
- g) Se **ultrapassado** o prazo para retificação, pode o Fisco exigir **memorial de cálculo e planilha** onde fique demonstrada a nova apuração das contribuições sociais, com observância da legislação tributária.

39. Em arremate, recomenda-se a ampla divulgação do presente parecer no âmbito desta Procuradoria-Geral, com encaminhamento formal à Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Contencioso Administrativo-Tributário (PGACCAT) para ciência e providências porventura cabíveis.

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

**FERNANDO MANCHINI SERENATO**

Coordenador de Consultoria Judicial Substituto

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

**MANOEL TAVARES DE MENEZES NETTO**

Coordenador-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se como proposto.

Documento assinado eletronicamente

**ADRIANA GOMES DE PAULA ROCHA**

Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial

---

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

[2] § 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

[3] § 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.



Documento assinado eletronicamente por **Fernando Manchini Serenato, Coordenador(a) Substituto(a)**, em 16/02/2022, às 11:53, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Manoel Tavares de Menezes Netto, Coordenador(a)-Geral**, em 16/02/2022, às 15:57, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriana Gomes de Paula Rocha, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) da PGAJUD**, em 19/02/2022, às 14:54, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **18795518** e o código CRC **5CF899F6**.

Referência: Processo nº 10145.100975/2021-89

SEI nº 18795518