



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.986666/2024-10
ACÓRDÃO	3201-013.729 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLARO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/02/2002 a 31/12/2014

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não existe preterição do direito de defesa na hipótese de ser oportunizada à contribuinte todos os cálculos adotados pela autoridade fiscal na apuração do crédito reconhecido em decisão judicial.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito para o qual pleiteia ressarcimento, restituição ou compensação.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Somente o direito creditório líquido e certo pode ser objeto de compensação, abarcando os créditos disponíveis e confirmados em outros processos administrativos de compensação, créditos esses a serem imputados pela unidade de origem quando da tramitação definitiva na esfera administrativa dos referidos processos.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/2002 a 31/12/2014

ICMS PRÓPRIO. BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS. EXCLUSÃO. VALOR DESTACADO DA NOTA FISCAL.

O ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para (i) reconhecer o direito do Recorrente à imputação, nestes autos, de eventuais créditos reconhecidos definitivamente no bojo dos demais processos de compensação já identificados pelo Recorrente, e (ii) reconhecer o direito ao crédito resultante da compensação que já teve decisão favorável definitiva no processo identificado nos autos.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda – Relator

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Flavia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão de primeira instância administrativa que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, referente à PIS.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata o processo de manifestação de inconformidade apresentada em 12/08/2024 em face de:

- a) reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado no PER/DComp nº 42555.88312.230419.1.7.54-1210;
- b) homologação parcial da compensação declarada de que trata o PER/DComp nº 19672.51211.130519.1.7.54-7121;
- c) não homologação das compensações declaradas de que tratam os PER/DComp números 26115.32625.130519.1.7.54-7761, 06034.68694.130519.1.7.54-1390,

24829.34863.130519.1.7.54-7329, 14109.01319.130519.1.7.54-2537,
14670.32999.130519.1.7.54-3165, 25568.66827.200420.1.3.54-5844,
20658.74107.200420.1.3.54-8642, 10521.30917.220420.1.3.54-3320,
15288.29261.270420.1.3.54-8360, 20216.94521.270420.1.3.54-2017, nos termos
do 1) Parecer nº 406/2024 — VR/08RF/DEVAT, exarado em 25/04/2024 por
Auditor-Fiscal em exercício na Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de
Administração Tributária em São Paulo – DERAT-SP (fls. 67 a 80) e 2) Despacho
Decisório eletrônico, emitido em 10/07/2024 pela DERAT-SP (Número da
Comunicação: 4027683) (fls. 3 a 66, 81 a 111).

Na Declaração de Compensação de que trata o PER/DComp nº
42555.88312.230419.1.7.54-1210 e demais PER/DComp vinculados a empresa
Claro S.A. declarou a compensação de direito creditório que foi reconhecido
judicialmente à empresa por ela incorporada¹ nos autos do Mandado de
Segurança – MS - nº 0002369-51.2007.4.02.5101 (número antigo
2007.51.01.002369-4) com débitos diversos (fls. 4 a 39, 3.004 a 3.007).

No Parecer nº 406/2024 — VR/08RF/DEVAT constam as seguintes informações e
esclarecimentos (fls. 67 a 80):

a) os valores dos créditos pleiteados foram informados no PER/DComp nº
42555.88312.230419.1.7.54-1210 (R\$ 476.622.870,81) e no PER/DComp nº
09196.02496.100419.1.3.54-5704 (R\$ 2.210.311.742,07), atualizados até as datas
de transmissão dos referidos documentos;

b) os créditos têm origem em decisão proferida nos autos da ação judicial nº
0002369-51.2007.4.02.5101, na qual se reconheceu à empresa sucedida pela
contribuinte (CNPJ 33.530.486/0001-29) a exclusão do Imposto sobre Operações
Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte
Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS - das bases de cálculo da
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins - e da
Contribuição para os Programas de Integração Social e Formação do Patrimônio
do Servidor Público - PIS/Pasep, observada a prescrição quinquenal;

c) referidos créditos foram habilitados administrativamente, por intermédio dos
processos administrativos fiscais – PAF - nº 13811.723899/2018-77 (Cofins) e nº
13811.723870/2018-95 (PIS/Pasep);

d) o montante do ICMS a ser excluído das bases de cálculo das contribuições é o
destacado nas notas fiscais;

e) o direito à repetição do indébito ou à compensação de pagamentos indevidos
está regulado pelos artigos 165, 167 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de
1966 (Código Tributário Nacional – CTN), e pelo artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de
dezembro de 1996;

f) para determinação do montante total dos pagamentos indevidos foram
considerados líquidos e certos os pagamentos efetuados e as compensações
homologadas;

g) a empresa foi intimada a apresentar informações detalhadas do crédito pleiteado, as quais assim se resume:

g.i) “Esclarece que os valores preliminarmente habilitados de PIS e COFINS e apresentados nos pedidos de habilitação em questão e decorrentes do Processo Judicial nº 0002369-51.2007.4.02.5101, com trânsito em julgado em 24/11/2018, foram posteriormente recalculados, apurando-se então o montante final principal de R\$ 208.269.984,66 para PIS e R\$ 961.228.860,00 para COFINS , períodos-base de fev/2002 a dez/2014”;

g.ii) “Esclarece que o valor utilizado para cálculo dos créditos foi o ICMS destacado nas notas fiscais e extraído através do Convenio ICMS 115/03 e Sped Fiscais, considerando as prestações de serviços de telecomunicações e as operações de vendas de mercadorias, líquidas dos serviços cancelados e devoluções de vendas, classificadas nos CFOP's de saídas finais”;

g.iii) “Esclarece também que em relação ao crédito apurado pelo regime não-cumulativo, ante a existência de períodos-base com saldo credor acumulado, na planilha anexa apresenta o seguinte raciocínio: (i) a exclusão do ICMS nos meses cuja apuração tenha resultado em saldo credor, resultou em aumento desse saldo; (ii) tal aumento restou consumido nos períodos subsequentes cuja apuração tenha resultado em saldo devedor (também retificado pela exclusão do ICMS das respectivas bases) e, conseqüentemente, na apuração do indébito tributário oriundo do pagamento (caixa) a maior”;

h) a fiscalização adotou como critério de cálculo “... que o montante de ICMS a ser excluído restringe-se àquele que tenha impactado na apuração do PIS e da COFINS, ficando de fora portanto o ICMS decorrente de operações que não se refiram a Receita Bruta / Faturamento, como é o caso por exemplo de transferência de bens e mercadorias” e nas “... operações representativas de “Devolução / Anulação”, ao contrário das demais, devem ter seus montantes de ICMS deduzidos do total obtido”;

h.i) “... foram consideradas somente as receitas oriundas de operações classificadas com CFOP que representem Receita Bruta / Faturamento”;

i) “... conclui-se pela procedência dos valores de ICMS utilizados pela empresa na redução das bases de cálculo do PIS e da COFINS”; e j) houve o reconhecimento parcial dos valores pleiteados.

Na manifestação de inconformidade a empresa interessada alega que (fls. 117 a 162):

a) quanto aos fatos:

a.i) em 22 de junho de 2023 foi instaurado procedimento fiscal a fim de apurar o valor do direito creditório que lhe foi reconhecido judicialmente nos autos do MS nº 0002369-51.2007.4.02.5101, referente à exclusão do ICMS das bases de cálculo

da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep (processo administrativo nº 13032.479343/2023-72);

a.ii) decorrente dessa análise fiscal teve reconhecido apenas R\$ 399.282.064,97 do total do crédito pleiteado de R\$ 476.622.870,81 (PER/DComp inicial nº 42555.88312.230419.1.7.54-1210), o que resultou na não homologação de 11 (onze) Declarações de Compensação;

a.iii) o reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado pelo Despacho Decisório contestado foi fundamentado no Parecer nº 406/2024 — VR/08RF/DEVAT, de 2024;

a.iv) nesse Parecer foram considerados como origem do crédito pagamentos realizados e compensações homologadas;

a.v) “... não se pode comprometer/rejeitar um crédito fiscal pelo simples fato de o indébito ter sido formado por compensação que se encontra em discussão, seja na seara administrativa, seja na esfera judicial. A explicação para tal raciocínio é muito simples: a compensação extingue o crédito tributário até ulterior homologação, no caso, postergada em razão do contencioso administrativo ou judicial instaurado. E mais: haveria clara duplicidade na cobrança fiscal já que, acaso o contribuinte seja vencido nos processos administrativos e/ou judiciais, os débitos não homologados (e confessados) serão passíveis de cobrança”;

a.vi) “Outro fator que enfraquece o r. Despacho Decisório e r. Parecer é que, em diversos períodos considerados para cálculo do indébito (setembro a dezembro de 2004; janeiro/2005; maio/2005; junho/2005; setembro/2005; novembro/2008; setembro/2014), a Requerente efetuou o pagamento a maior de PIS por meio de DARF e PERDCOMP, sendo que o indébito fora calculado em valores inferiores aos montantes recolhidos em DARF. Logo, como será detalhado abaixo, deveria a i. Autoridade Fiscal ter reconhecido o direito creditório em razão da correlação entre o indébito pleiteado e os recolhimentos efetuados em espécie (DARF), não havendo nenhuma justificativa em sustentar suposta ausência de certeza e liquidez do pagamento indevido”;

a.vii) “Mesmo que se pudesse aventar haver alguma prejudicialidade entre as compensações passadas (que formaram o indébito) e as compensações ora em questão, é mister que (i) se leve em conta o desfecho definitivo em um dos processos administrativos em razão de sua inclusão no Programa Especial de Regularização Tributária (“PERT”) da Lei n.º 13.496/2017, conforme será comprovado abaixo, e (ii) que se suspenda o curso do presente feito até que se resolva definitivamente o contencioso administrativo e judicial referente às compensações passadas que formaram o indébito”;

a.viii) é indevida a não homologação da compensação oriunda de crédito escritural;

b) em preliminar, a nulidade, por falta de motivação, do Despacho Decisório e do Parecer, visto que:

b.i) a autoridade fiscal apresentou planilha denominada “Tabela Resultado Final” sem a inclusão de qualquer informação adicional sobre os valores dos créditos reconhecidos;

b.ii) “O suposto “item (f)” não consta em nenhuma passagem do i. Parecer”2;

b.iii) não consegue saber qual o motivo que levou a glosa parcial do crédito pleiteado;

b.iii.i) “Teria sido em razão de divergências dos cálculos apresentados, já que em alguns parágrafos anteriores afirma a i. Autoridade Fiscal ter “refeitas as apurações mensais considerando as novas bases de cálculo”?!”;

b.iii.ii) “Mas qual seria a lógica para refazimento das apurações mensais se em alguns parágrafos anteriores a própria i. Autoridade afirmou que “conclui-se pela procedência dos valores de ICMS utilizados pela empresa na redução de bases de cálculo do PIS e da COFINS” ?!”;

b.iii.iii) “Ou o motivo para glosa parcial seria em razão de que parte do indébito teve origem em crédito de declaração foi pago por meio de compensação que se encontra pendente de decisão definitiva sobre o litígio (administrativo ou judicial)?!”;

b.iv) essa indefinição viola o princípio da ampla defesa;

b.v) o Parecer nº 406/2024 — VR/08RF/DEVAT, de 2024, foi proferido nos autos do processo administrativo nº 13032.695146/2023-07, aos quais não teve acesso, de modo que ficou impossibilitada de verificar a prova/motivação para glosa de seu crédito;

b.vi) a motivação do ato administrativo decorre de expressa previsão legal (artigos 2º e 50 da Lei nº 9.784, de 1999);

b.vii) a ausência de justificativa para o não reconhecimento total do crédito pleiteado implica ausência de motivação dos atos questionados, o que resulta em cerceamento do seu direito de defesa e, consequente, nulidade da decisão proferida (artigos 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972);

b.viii) a observância dos princípios da ampla defesa, do contraditório e da segurança jurídica é dever da Administração Pública;

b.ix) “... não teria o menor cabimento imputar à Requerente o ônus de comprovar e defender o montante global de seu crédito oriundo da tese do século, eis que sequer teve acesso à real justificativa que levou ao reconhecimento parcial do crédito pleiteado”;

c) no mérito, a higidez do crédito pleiteado, pois:

c.i) valores extintos por compensação integram o crédito, ainda que não homologadas;

c.ii) existem períodos de apuração com pagamento suficiente para quitar o indébito objeto da compensação não homologada;

c.iii) algumas compensações pretéritas inicialmente não homologadas pela administração tributária tiveram desfechos que lhe foram favoráveis; e c.iv) o crédito escritural da contribuição integra o indébito apurado em decorrência do pronunciamento judicial;

d) no que se refere a possibilidade de integrar o crédito pleiteado valores oriundos de compensações não homologadas:

d.i) aguarda o desfecho, tanto administrativo quanto judicial, de diversos processos referentes às compensações outrora realizadas;

d.ii) “A correlação desses processos ao indébito de PIS abordado no presente caso fica evidente nas planilhas anexas (Docs. 07, 08 e 09 – arquivos não pagináveis), nas quais é possível observar que as PERDCOMPs passadas foram consideradas na glosa do crédito, que era original de R\$ 6.948.168,85. Nas aduzidas planilhas, é possível observar também a atualização desse valor glosado para R\$ 15.839.073,09 (em abril/2019, quando houve o deferimento do pedido de habilitação), e posteriormente para R\$ 16.192.090,41, que é exatamente o valor que consta no despacho decisório ora combatido”;

d.iii) “Enquanto esses processos aguardavam decisão definitiva do CARF e no judiciário, a Requerente transmitiu diversas DCOMPs no período de abril a maio de 2019, considerando como pagamentos indevidos os valores utilizados para quitação dos débitos nos específicos processos de compensação anteriores. Nessas novas compensações, a Requerente deu cumprimento à decisão transitada em julgada mandado de segurança que reconheceu seu direito a excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS”;

d.iv) “Embora as razões para não homologação pelo Despacho Decisório não tenham sido apresentadas no supramencionado Parecer fiscal, supõe-se que as autoridades não reconheceram a homologação por considerar que os débitos submetidos à compensação foram objeto de Despachos Decisórios desfavoráveis em processos próprios de compensações ainda pendentes de decisão definitiva (administrativa ou judicial). Teria conferido efeitos definitivos a tais glosas de créditos realizadas anteriormente”;

d.v) a compensação declarada extingue o crédito tributário;

d.vi) “... é possível afirmar que a compensação, se for regularmente formalizada/declarada, o débito tributário é considerado extinto sob a condição resolutória. E nos casos em que o contencioso administrativo tenha sido instaurado, essa condição resolutória obviamente passa a ser a decisão não homologatória da compensação que tenha transitado em julgado”;

d.vii) “A conjugação dos artigos 151, III e 201, do CTN, demonstra a perfeita racionalidade do sistema que trata da formação da dívida tributária, nos casos em que a constituição do crédito, independentemente da modalidade, vem a sofrer contestação por parte do devedor, devidamente regulada por dispositivo

normativo, como ocorre nos casos de interposição de manifestação de inconformidade regulados pela Lei nº 10.833/2003”;

d.viii) “Nesse sentido, também tem sido a opinião da Receita Federal do Brasil. Por meio do Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 02/2018, o órgão entende que “Se o despacho decisório for (...) objeto de manifestação de inconformidade, e este está pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa”, concluindo que “Pouco importa o que vai ocorrer depois” já que há “confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário (...)” e “o crédito tributário está extinto via compensação””;

d.ix) “Daí não pode, com a devida permissão, ser aceita a interpretação adotada pelo r. Parecer Fiscal quando aduz que os débitos compensados anteriormente pela Requerente estão em aberto, pressupondo a existência de dívida da Requerente ou de um direito de crédito da União sem ao menos considerar os efeitos da suspensão da exigibilidade sobre esses débitos”;

d.x) “Apenas com o fim do processo e trânsito em julgado das decisões das citadas compensações realizadas pela Requerente é que poderíamos considerar que a situação jurídica estaria estabilizada - em favor do Fisco ou contribuinte -, preservando a segurança jurídica das relações e garantindo a eficácia da prestação jurisdicional. Nas palavras do Código de Processo Civil “denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso””;

d.xi) o entendimento da fiscalização acarreta a duplicidade de cobrança dos débitos declarados;

d.xii) “... importa explicar que, justamente em função das incertezas inerentes ao contencioso tributário, os créditos tributários objeto de discussão administrativa ou judicial não devem ser reconhecidos pela União como uma receita, bem como não afetam o resultado do contribuinte como uma despesa efetiva, como quer fazer crer a autoridade administrativa. Ora, se os créditos tributários em discussão ainda não integram os patrimônios da União e do contribuinte, obviamente os correspondentes débitos fiscais não devem ser considerados como não pagos para efeitos de novas compensações apresentadas pela Requerente”, conforme se conclui a partir das normas de contabilidade aplicáveis às entidades públicas (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público - NBC TSP) e privadas (Pronunciamento Contábil CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes);

d.xiii) existem precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – acerca da ilegalidade da não consideração de créditos pendentes de julgamento;

d.xiii.i) “Esse cenário se assemelha muito à discussão que existiu no passado a respeito das estimativas compensadas/confessadas mediante PERDCOMP (antes da vigência da Lei 13.670/2018), na qual se debatia se tais estimativas poderiam

ou não integrar o saldo negativo do IRPJ e da CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação”;

d.xiii.ii) “... o Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 02/2018 acabou expressamente com a relação de dependência entre as compensações de estimativas e os processos de compensação envolvendo saldo negativo de IRPJ e CSLL”;

d.xiii.iii) “... referido Parecer Normativo balizou a jurisprudência do E. CARF, que aprovou a Súmula 177 com o seguinte teor: “Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação””;

d.xiii.iv) “Pouco importa o desfecho das PERDCOMPs pretéritas que extinguiram débitos de COFINS dos períodos de fevereiro/2002 a dezembro/2014. Tais compensações, caso não sejam homologadas, os débitos ali confessados serão imediatamente objeto de cobrança. Logo, nada mais justo e razoável do que admiti-los na formação do indébito referente à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS”;

e) no que tange aos períodos de apuração com pagamento suficiente para quitar o indébito objeto da compensação não homologada:

e.i) nos períodos de apuração de setembro a dezembro de 2004, janeiro, junho e setembro de 2005, referentes à apuração cumulativa, os valores foram extintos mediante uma combinação entre pagamentos e compensações;

e.i.i) nesses períodos de apuração o indébito pleiteado é inferior aos valores recolhidos, ainda que diversas compensações aguardem resolução definitiva;

e.i.ii) “Vê-se que o Despacho Decisório não homologou as compensações baseado na ausência de comprovação do indébito objeto da compensação, direcionando toda a sua atenção sobre a parcela minoritária do débito quitada por meio compensações que estão ainda pendentes de decisão definitiva nos processos administrativos. Verifica-se que essa motivação cai por terra pelo simples exame dos recolhimentos realizados nos DARFs nos períodos de apuração supra, eis que esses recolhimentos são suficientes para fazer frente ao pagamento da parcela considerada indevida pela decisão judicial, não sendo razoável alocar a comprovação do indébito seja feita tão-somente na parcela de compensação por PERDCOMPs que ainda permanecem em análise”;

f) a respeito dos períodos de apuração com divergências nas informações prestadas ao Fisco:

f.i) no período de apuração de maio de 2005 houve a glosa de valores pleiteados em razão de divergências de informações prestadas no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon – e na Declaração de Débitos e Créditos Federais – DCTF - relativas ao período, devendo prevalecer esta última, por se tratar de confissão de dívida;

f.ii) no período de apuração de novembro de 2008 houve a glosa de valores não considerados na apuração de seu direito creditório (“... valor de R\$ 42.885,41 é referente a “PIS-Repatriamento”, cujo montante foi reduzido do valor de PIS a pagar do período ...”), devendo ser consideradas as informações prestadas na DCTF, não aquelas constantes no Dacon;

f.iii) nos períodos de apuração de agosto, setembro e novembro de 2014 houve a glosa de valores pleiteados em razão de “... diferença entre os valores apurados e registrados na EFD Contribuições em comparação aos valores pagos e declarados em DCTF”;

g) em relação a algumas compensações inicialmente não homologadas pela administração tributária que tiveram desfechos que lhe foram favoráveis:

g.i) a Execução Fiscal nº 0018453-20.2013.4.02.5101 foi extinta em virtude da desconstituição do título executivo nos Embargos à Execução Fiscal nº 0136336-85.2013.4.02.5101;

g.ii) a Execução Fiscal nº 0026859-19.2017.4.03.6182 foi extinta em virtude da inclusão do valor em cobrança no Programa Especial de Regularização Tributária - PERT;

g.iii) esses valores integram a formação do direito creditório pleiteado;

h) no que respeita a consideração do crédito escritural da contribuição como parcela integrante do indébito apurado em decorrência do pronunciamento judicial:

h.i) “... a Requerente supõe que uma parcela do indeferimento seja em razão do indébito da contribuição ao PIS (regime não cumulativo) ter sido formado por crédito escritural nos seguintes períodos: janeiro a abril de 2007; agosto a novembro de 2007; fevereiro de 2008; junho e julho de 2010; outubro de 2011”;

ii) “... não há justificativa para a glosa das autoridades fiscais, sob pena de implicar violação à coisa julgada da ação judicial n.º 0002369-51.2007.4.02.5101, na qual a Requerente obteve reconhecimento definitivo de seu direito de excluir o ICMS do PIS e da COFINS”;

h.iii) “... a Requerente já havia realizado previamente a habilitação de tal crédito, oportunidade em que a i. Autoridade poderia ter levantado eventual óbice para aproveitamento, o que não ocorreu”.

Em reforço a seus argumentos cita decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Ao final requer:

a) em preliminar, o reconhecimento da nulidade dos atos administrativos hostilizados, por ausência de motivação;

b) no mérito, a procedência integral do recurso interposto; e

c) subsidiariamente, o reconhecimento dos desfechos administrativos e judiciais que lhe foram favoráveis e o sobrestamento do feito até julgamento definitivo das compensações em litígio.

Por fim, "... protesta-se pela produção de todas as provas em direito admitidas, realização de diligência, bem como a juntada posterior de documentos, objetivando noticiar os desfechos definitivos dos litígios administrativos e judiciais a medida em que forem sendo julgados".

Eis o relatório."

Adicionalmente, note-se a forma de publicação da Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/02/2002 a 31/12/2014

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não existe preterição do direito de defesa na hipótese de ser oportunizada à contribuinte todos os cálculos adotados pela autoridade fiscal na apuração do crédito reconhecido em decisão judicial.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/02/2002 a 31/12/2014

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. APURAÇÃO DE INDÉBITO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. NECESSIDADE.

A não homologação da compensação que suporta o crédito alegado retira a liquidez e certeza deste, de maneira que referido valor não se inclui na apuração de indébito decorrente de decisão judicial.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte"

O contribuinte descreve suas alegações nos seguintes itens em seu Recurso Voluntário:

- 1) PRELIMINARMENTE - NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO E DO PARECER POR FALTA DE MOTIVAÇÃO
- 2) MÉRITO – DA HIGIDEZ DO CRÉDITO FISCAL

2.1 - INDEFERIMENTO ILEGAL DO DIREITO À COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS QUANDO HÁ RECOLHIMENTOS POR DARF SUFICIENTES PARA QUITAÇÃO DOS INDÉBITOS RECONHECIDOS EM DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO

2.2. INDÉBITOS EXTINTOS POR COMPENSAÇÃO (AINDA QUE NÃO HOMOLOGADAS) INTEGRAM O CRÉDITO ORA DEFENDIDO – ILEGALIDADE DO METODO DE APURAÇÃO DO INDÉBITO PELO DESPACHO DECISÓRIO

2.3 – PRECEDENTES DO CARF SOBRE ILEGALIDADE DA NÃO HOMOLOGAÇÃO DE CRÉDITOS DERIVADOS DE GLOSA DE CRÉDITO PENDENTE DE JULGAMENTO

2.4 – COMPENSAÇÕES PRETÉRITAS JÁ HOMOLOGADAS NÃO CONSIDERADAS PELO DESPACHO DECISÓRIO E PELO V. ACÓRDÃO RECORRIDO

É o relatório.

VOTO

Conselheira Fabiana Francisco de Miranda, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

O presente processo trata de averiguação quanto à liquidez e à certeza do crédito informado em Declaração de Compensação Eletrônica – DCOMP.

O crédito fiscal foi reconhecido no Mandado de Segurança n.º 0002369-51.2007.4.02.5101, transitado em julgado no dia 24 de novembro de 2018. A ação foi impetrada pela EMBRATEL (sucrida pela ora Recorrente) com a finalidade de reconhecer o direito de excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS (Tema 69 julgado pelo Supremo Tribunal Federal).

A recorrente teve o deferimento dos Pedidos de Habilitação, e transmitiu Dcomps requerendo o reconhecimento dos créditos. Houve reconhecimento de parte do direito creditório pleiteado.

Preliminar

A Contribuinte questiona como preliminar a nulidade do Despacho Decisório e do Parecer, em virtude de falta de motivação. Descreve que é obrigação da Autoridade Fiscal elucidar os elementos da autuação para que o contribuinte possa se defender de forma adequada.

Informa que as autoridades fiscais somente teriam trazido novos valores na planilha “Tabela de Resultado Final”, com comparação entre “valor pleiteado” e valor “reconhecido”, sem deixar claro o motivo do recálculo e os fundamentos da glosa parcial do crédito tributário.

Nesse contexto, note-se as hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal:

“Art.59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

[...]

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Entendo que no presente processo não há nulidade, uma vez que os atos e termos foram lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa.

O Acórdão de Manifestação de Inconformidade trouxe detalhada demonstração de inexistência de nulidade por falta de motivação, como pode ser observado nos trechos abaixo:

“além do Parecer nº 406/2024 — VR/08RF/DEVAT e do Despacho Decisório, a contribuinte foi cientificada de toda a memória de cálculo que fundamentou os valores reconhecidos pela fiscalização (fls. 2, 63 a 66, 81 a 111).

Utilizando-se como exemplo o valor da Contribuição para o PIS/Pasep apurada no regime cumulativo no período de apuração de novembro de 2008, no qual houve uma pequena diferença entre o valor pleiteado e o reconhecido, tem-se que:

a) foi reconhecido o valor de R\$ 1.486.211,97 de um valor pleiteado de R\$ 1.529.097,38, ou seja, uma diferença de R\$ 42.885,41, em desfavor da contribuinte (fls. 75);

b) esse valor reconhecido de R\$ 1.486.211,97 está demonstrado na tabela “Apuração Final – PIS CUMULATIVO”, que resulta da diferença entre o valor dos “créditos” considerados e o valor da contribuição a recolher depois de excluída a parcela referente ao ICMS (R\$ 3.552.419,02 + R\$ 2.776.458,06 – R\$ 4.842.665,11 = R\$ 1.486.211,97) (fls. 81 a 86); e

c) o valor da contribuição a recolher depois de excluída a parcela referente ao ICMS é resultado da diferença entre a contribuição recalculada, demonstrada na tabela “BLOCO M210/610 Recalculados com a Exclusão do ICMS” (fls. 87 a 104), e o total das deduções informados pela contribuinte, transcritas na tabela “Apuração Final – PIS CUMULATIVO” (R\$ R\$ 4.842.665,11 = R\$ 5.347.183,14 – R\$ 504.518,03).

A demonstração acima pode ser realizada para cada um dos valores reconhecidos pela fiscalização.

No que respeita à referência a um suposto item (f)6 no Parecer, trata-se de mero equívoco, que nada prejudica a contribuinte no entendimento dos valores reconhecidos pela fiscalização e demonstrados nas diversas planilhas constantes nos autos.

Portanto, ao contrário do alegado, está demonstrada nos autos a origem dos valores dos créditos reconhecidos pela autoridade fiscal.

(...)

Está claro no Parecer nº 406/2024 — VR/08RF/DEVAT, de 2024, que na determinação do montante total dos pagamentos indevidos foram considerados líquidos e certos os pagamentos efetuados e as compensações homologadas, a contrario sensu não foram consideradas como créditos líquidos e certos as compensações não homologadas, como identificou a própria contribuinte.

Por fim, quanto à alegação de não ter tido acesso aos autos do processo administrativo nº 13032.695146/2023-07, trata-se este apenas de dossiê de acompanhamento do procedimento fiscal referido pela contribuinte, estando nestes autos todos os fundamentos e demonstrativos que embasaram o Parecer nº 406/2024 — VR/08RF/DEVAT, de 2024, de modo que eventual não acesso não causou qualquer prejuízo à defesa da contribuinte.

Ao contrário do alegado, não há a apontada indefinição de motivação dos atos administrativos questionados, apenas discordância em relação aos critérios adotados pela fiscalização na realização dos cálculos.

Do exposto, não ocorre a alegada ausência de motivação das decisões administrativas em discussão nestes autos.”

Notadamente, como o Despacho Decisório e o mencionado Parecer descreveram a fundamentação e os motivos para homologar somente parcialmente as compensações, não se pode cogitar de nulidade por falta de motivação.

Dessa forma, voto por rejeitar a preliminar de nulidade.

Mérito

Trata o presente processo de compensação de créditos de PIS. No caso em questão, o indébito decorre da inclusão do ICMS na base de cálculo daquelas contribuições, sendo o direito reconhecido por decisão judicial proferida em mandado de segurança.

Notadamente, já há definição quanto ao ICMS a ser excluído da base de cálculo para o PIS/Cofins.

Foi publicado o Parecer SEI nº 7698/2021/ME, aprovado pelo Despacho nº 246/2021/PGFN-ME, que reza o seguinte:

“16. Ante o exposto, nos termos expostos na ata de julgamento já publicada, conclui-se que cabe à Administração Tributária, consoante autorizado pelo art. 19, VI c/c 19-A, III, e § 1º, da Lei nº 10.522/2002, observar, em relação a todos os seus procedimentos, que:

- a) conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”;
- b) os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e
- c) o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o **destacado nas notas fiscais**. (grifei).

Diante do exposto, deve-se adotar o entendimento contido no Parecer SEI mencionado acima, no sentido de confirmar que deve não compor a base de PIS/Cofins o ICMS destacado em Nota Fiscal.

O tema principal do presente processo é quanto à homologação de compensação considerado crédito de pagamento indevido ou a maior relacionado à compensação ainda não homologada.

De acordo com as autoridades fiscais, o pagamento indevido somente poderia ser comprovado pela Contribuinte se houvesse recolhimento via DARF, ou de compensação já homologada pelo Fisco.

Pelo descrito pela Recorrente, a sistemática de atrelar a devolução do indébito à homologação definitiva da compensação resulta na prática em postergar a devolução do indébito ou mesmo de inviabilizá-lo, o que seria uma ofensa aos princípios da legalidade e moralidade administrativa.

Nesse contexto, deve-se ter em conta o §2º do art. 74 da Lei 9.430/1996

“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. (...)”

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.” (grifei).

Conforme previsão legal mencionada acima, quando a Contribuinte declara a compensação à Receita Federal, o débito é considerado extinto. Entretanto, a extinção definitiva depende do evento futuro de homologação pelas autoridades fiscais.

A Contribuinte alega em seu Recurso Voluntário que a técnica empregada pelas autoridades fiscais não seria válida, uma vez que presume que o mérito ainda em debate nos processos administrativos já teria sido reconhecido em seu desfavor. Notadamente, os processos ainda em andamento não podem ser presumidos como negativos à Contribuinte.

Adicionalmente, a Contribuinte explica que haveria cobrança duplicada nesse caso, uma vez que ao ser desconsiderado os valores objeto de compensação ainda pendentes de decisão definitiva no processo anterior, a Recorrente seria obrigada a pagar o débito em discussão (caso mantida a não homologação), e, simultaneamente, ver esse mesmo valor ser desconsiderado na apuração do crédito pleiteado no presente processo. Esse procedimento seria incompatível à proporcionalidade e razoabilidade.

A Recorrente descreve que esta matéria foi objeto da Súmula CARF nº 177 e Parecer Normativo COSIT/RFB 02/2018, em teria expressamente disposto quanto à relação de dependência entre as compensações de estimativas e processos compensação envolvendo saldo negativo de IRPJ e CSLL.

Note-se abaixo mencionada Súmula CARF nº 177:

“Súmula CARF nº 177

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-004.841, 1201-003.026, 1201-003.432, 1302-004.400, 1401-004.156, 1401-004.216, 1402-004.226, 1402-004.337, 1401-004.371 e 1302-003.890.” (Grifei).

A Contribuinte traz em seu Recurso Voluntário que teriam a mesma natureza as duas controvérsias centrais do presente caso de PIS, com aos casos de IRPJ/CSLL que foram base à criação da mencionada súmula, a saber: (i) impossibilidade de desconsideração dos créditos oriundos de compensações ainda pendentes de julgamento definitivo, e (ii) efeitos jurídicos da confissão do débito na DCOMP, enquanto não encerrada a discussão administrativa.

Esse tema dos créditos pendentes de homologação foi objeto de análise em recente processo julgado pela turma 3201 do CARF, de relatoria do Presidente Hécio Lafetá Reis, no

processo nº 13888.901782/2022-23. Note-se abaixo trechos que trataram do tema e a decisão tomada pela turma de forma unânime:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2014

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Somente o direito creditório líquido e certo pode ser objeto de compensação, abarcando os créditos disponíveis e confirmados em outros processos administrativos de compensação, créditos esses a serem imputados pela unidade de origem quando da tramitação definitiva na esfera administrativa dos referidos processos. (...)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito do Recorrente à imputação, nestes autos, de eventuais créditos reconhecidos definitivamente na esfera administrativa no bojo dos demais processos de compensação já identificados. (...)

VOTO

A fiscalização registrou no despacho decisório que, para o cálculo do pagamento indevido postulado em declarações de compensação pelo ora Recorrente, consideraram-se líquidas e certas as extinções do crédito tributário efetivadas por meio de pagamentos via DARF, por compensações homologadas ou por suspensão por decisão judicial, excluindo-se as compensações total ou parcialmente não homologadas, pendentes de apreciação de manifestação de inconformidade ou de recurso voluntário ou com o débito na situação “Devedor”, pois, nesses casos, segundo a fiscalização, não se teve por configurada a liquidez e certeza do crédito pleiteado. (...)

Para fundamentar seu pleito, o Recorrente remete ao Parecer Normativo Cosit nº 2/18, à Solução de Consulta Interna Cosit nº 18/06, ao Parecer PGFN/CAT nº 88/14 e à jurisprudência do CARF contrária à “cobrança em duplicidade de saldo negativo composto no todo ou em parte por estimativas objeto de compensações não homologadas” (Súmula CARF nº 177), aduzindo a impossibilidade de “cobrança em duplicidade de débitos confessados em DCOMP, como são os débitos de PIS e COFINS apurados e declarados pela Requerente entre outubro de 2001 e dezembro de 2014”, pois, se a Receita Federal “deixa de homologar compensações que quitam débitos de PIS e COFINS (indevidamente majorados pela inclusão do ICMS na sua base de cálculo), o valor desses débitos de PIS e

COFINS não pode ser excluído na validação do Crédito Habilitado decorrente das decisões obtidas pela Requerente nos autos do Mandado de Segurança”.

Considerando tais argumentos de defesa do Recorrente quanto ao potencial reconhecimento de créditos nos demais processos de compensação, por ele já indicados, após a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, deve-se reconhecer o seu direito ao aproveitamento desses mesmos créditos nestes autos à medida de eventual homologação das compensações respectivas, razão pela qual o presente processo deverá permanecer na unidade de origem enquanto não houver decisão administrativa definitiva em todos os processos apontados como origem de parte dos créditos aqui utilizados, créditos esses que deverão ser imputados nestes autos à medida de seu reconhecimento concludente na esfera administrativa.”

(Processo nº 13888.901782/2022-23, Acórdão nº 3201-012.641, Sessão de 14 de outubro de 2025, Relator Hécio Lafetá Reis).

Conforme demonstrado no caso acima, a Turma optou por remeter o processo a unidade de origem para lá permanecer enquanto não houver decisão administrativa definitiva em todos os processos apontados como de origem dos créditos apontados. Adicionalmente, determina que os créditos deverão serem imputados nos autos à medida de seu reconhecimento concludente na esfera administrativa.

Concordo com essa recente decisão emitida pela turma, uma vez que não considerar os créditos ainda não homologados geraria enriquecimento sem causa ao Fisco. Entendo que se deve aguardar a decisão final quando à homologação dos créditos pendentes para aplicação no presente processo.

Após essa contextualização, note-se abaixo análise detalhada dos temas tratados no Recurso Voluntário:

1. INDEFERIMENTO ILEGAL DO DIREITO À COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS QUANDO HÁ RECOLHIMENTOS POR DARF SUFICIENTES PARA QUITAÇÃO DOS INDÉBITOS RECONHECIDOS EM DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO

De acordo com a Recorrente, há diversos períodos de apuração em que não foram reconhecidos pagamentos realizados por DARF.

1.a. Períodos de extinção do PIS mediante combinação entre DARF e PERDCOMP - valor do DARF acoberta o crédito/indébito pleiteado

Note-se abaixo tabela trazida no Recurso Voluntário, a qual demonstra os casos em que o recolhimento via DARF foi superior ao valor do crédito pleiteado:

ANO	MES	CONTRIBUICAO ORIGINAL A RECOLHER	CONTRIBUICAO A RECOLHER APÓS EXCLUSÃO ICMS		PAGAMENTO DARF	DÉBITO DCOMP	TOTAL PAGAMENTO		VALOR TOTAL PLEITEADO	VALOR TOTAL RECONHECIDO
2004	set/04	4.065.576,13	3.285.921,42		1.270.080,74	2.795.495,39	4.065.576,13		779.654,71	-
2004	out/04	4.440.787,01	3.669.003,57		1.540.786,35	2.900.000,00	4.440.786,35		771.783,44	-
2004	nov/04	5.984.412,23	5.220.743,88		1.984.412,23	4.000.000,00	5.984.412,23		763.668,35	-
2004	dez/04	4.895.024,79	4.083.395,57		1.895.024,79	3.000.000,00	4.895.024,79		811.629,22	-
2005	jan/05	4.818.694,76	3.982.660,13		1.819.094,76	3.000.000,00	4.819.094,76		836.034,63	-
2005	jun/05	4.842.734,46	4.014.609,97		2.420.611,47	2.422.122,99	4.842.734,46		828.124,49	300.985,42
2005	set/05	5.149.160,31	4.196.552,21		4.473.562,42	675.597,88	5.149.160,31		952.608,1	538.095,21

Como pode ser observado no exemplo de set/2004, o pagamento via DARF era superior ao montante pleiteado. Nesse caso, o valor original devido era de R\$ 4 milhões e, após exclusão do ICMS, passou ao valor de R\$ 3,2 milhões. Do total de R\$ 4M, a parte paga por DARF foi de R\$ 1,2 milhões, e a parte compensada foi de R\$ 2,8 milhões. O valor pleiteado era de R\$ 0,8 milhões. Ou seja, o valor pleiteado é inferior ao pago por DARF.

Entendo que nos casos em que houve pagamento parcial por DARF, e compensação por Dcomp, não se pode-se já deliberar automaticamente que o valor solicitado como indevido considerou como base o pagamento via DARF. Ainda que parte suficiente do débito tenha sido objeto pagamento via DARF, pode haver outras compensações considerando o mesmo pagamento de DARF como crédito indevido. Para solucionar a questão, deve-se aguardar a finalização total das homologações em andamento, para finalização da composição do crédito disponível à compensação.

Dessa forma, voto por reconhecer o seu direito ao aproveitamento dos créditos mencionados nos autos à medida de eventual homologação das compensações respectivas. Por esse motivo, o presente processo deverá permanecer na unidade de origem enquanto não houver decisão administrativa definitiva em todos os processos apontados como origem de parte dos créditos aqui utilizados. Adicionalmente, esses créditos deverão ser imputados nestes autos à medida de seu reconhecimento concludente nos respectivos processos.

1.b – Período de maio de 2005 (regime cumulativo) – glosa de crédito oriunda de divergência de DICON versus DCTF

Conforme descreve a Contribuinte em seu Recurso Voluntário, houve a glosa da Contribuição em maio/2005, no valor de R\$ 277.112,20, em virtude de não ter sido considerada o débito declarado em DCTF.

Note-se abaixo trechos do Recurso Voluntário quanto à essa temática:

“É verdade que, inicialmente, a Recorrente declarou no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (“DICON”) do período que a base de cálculo do tributo seria de R\$ 712.855,840,88. Logo, que a contribuição ao PIS apurada

seria de R\$ 4.633.562,976 (Docs.12 da manifestação de inconformidade), conforme se verifica da tela abaixo:

**Receita Federal**

DACON Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais

Ficha 07 - Cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep
Regime Não-Cumulativo (Incidência Total ou Parcial)

Discriminação	MAIO	
	Regime Não-Cumulativo	Regime Cumulativo
DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP		
01.Receita da Importação de Bens e Serviços	0,00	51.811.950,30
02.Receita da Venda no Mercado Interno de Produtos de Fabricação Própria	0,00	0,00
03.Receita da Revenda de Mercadorias	0,00	0,00
04.Receita da Prestação de Serviços	0,00	741.848.782,45
05.Receita das Unidades Imobiliárias Vendidas	0,00	0,00
06.Receita da Atividade Rural	0,00	0,00
07.Receitas Financeiras	4.098.501,90	
08.Receitas de Juros sobre o Capital Próprio	0,00	
09.Outras Receitas	18.104.691,21	0,00
10.TOTAL DAS RECEITAS	22.803.193,11	793.658.732,75
ISENÇÕES E EXCLUSÕES		
11 (-)Receitas de Exportação com Direito a Crédito de PIS/Pasep(Lei nº 10.637/2002, art. 5º, § 1º)	0,00	
12 (-)Receitas de Exportação sem Direito a Crédito de PIS/Pasep	0,00	51.811.950,30
13 (-)Receitas Isentas, não Alcançadas pela Incidência da Contribuição, com Suspensão ou Sujeitas à Alíquota Zero	0,00	0,00
14 (-)Vendas Canceladas e Descontos Incidenciais	0,00	20.168.169,38
15 (-)Devoluções de Vendas - Regime Cumulativo		0,00
16 (-)IPI e ICMS/Substituto Tributário	0,00	0,00
17 (-)Reversão de Provisões e Recuperação de Créditos Baixados como Perda	0,00	0,00
18 (-)Resultados Positivos em Participações Societárias e em SCP	12.556.280,74	
19 (-)Vendas de Bens de Ativo Permanente	0,00	
20 (-)Vendas de Produtos Sujeitos a Substituição		0,00
21 (-)Vendas de Produtos Sujeitos a Alíquotas Diferenciadas	0,00	0,00
22 (-)Vendas Sujeitas a Alíquotas por Unidade de Produto	0,00	0,00
23 (-)Receitas de Vendas Auferidas no Âmbito do MAE		0,00
24 (-)Exclusões Permitidas às Sociedades Cooperativas	0,00	0,00
25 (-)Outras Exclusões	4.598.501,90	8.802.752,10
26 BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	5.548.430,47	712.855.940,85
27 Contribuição para o PIS/Pasep Apurada	91.549,10	4.633.562,97

Contudo, a Recorrente verificou que, na DACON (Doc. 12 da manifestação de inconformidade), não constou a dedução do valor de R\$ 42.632.645,96 (conta nº 4117310300 – “Desc. Rec. VIPLINE – Ret. Ref. Jan a mar/05”) de sua base de cálculo, conforme apuração (Docs. 13 da manifestação de inconformidade) abaixo trazida:

BASE DE CÁLCULO CONF. LEI Nº 10.637/02 art. 8º inc. VIII

CONTAS	DISCRIMINAÇÃO	MAIO
411/412	Receita de Telecomunicações	774.137.547,46
Ajustes		
4111109100	VIPNET - ASSINATURA	-
4112101100	Telefonia Entrante - Recepção Fixa - Tráfego	(21.434.845,58)
4112102100	Telefonia Entrante - Recepção Celular - Tráfego	(3.121.557,41)
4112104100	Telex Entrante - Wholesale Callcard - Tráfego Recepção	(644.136,66)
4112104900	Telex Entrante - Wholesale Callcard - Repasse Adm Estr	-
4112201900	Retif. Repasse Adm. Estrangeiras	-
4112202900	Retif. Repasse Adm. Estrangeiras	-
4112208900	Telefonia Sante - Vip Phone - Repasse Adm Estr (Retif.)	-
4112210100	Telefonia Sante - Wholesale - Tráfego	(1.767.834,50)
4112210900	Retif. Repasse Adm. Estrangeiras	-
4114202300	Novas - A - Tráfego Telefonia Recepção	(544,59)
4114202600	Novas - A - Tráfego Telex Recepção	-
4114202800	Retif. Repasse Adm. Estrangeiras	-
4114303300	Novas - C - Tráfego em Volume Recepção	(21.033,55)
4114303800	Retif. Repasse Adm. Estrangeiras	-
4115201300	Telex - Tráfego Internacional Recepção	(4.471,88)
4115201400	Telex - Repasse Administração Estrangeira-Retif.	-
4115203100	Televisão - Internacional Transmissão	(5.212,05)
4116101100	DEP - Residência e Domicílios no Exterior	(755.150,91)
4116101200	Condição de Dúbia Aluguel de Circuitos no Exterior	(74.832,68)
4117100000	Desconto da Receita Clube 21 - Retificadora -	-
4117200000	Desconto da Receita Interconexão - Retif.	-
4117310300	DESCONTO RECEITA VIP LINE - RETIFICADORA	-
4117310400	Desconto da Receita WCOM IP VPN Direct (Retif.)	-
4119900114	RETIF. DESCONTO CONCEDIDO ASSIM - SIST.ICMS	17.237,20
4119900115	RETIF. DESCONTO CONCEDIDO SERV. - SIST.ICMS	28,62
4119900116	RETIF. DESCONTO CONCEDIDO BONIF. - SIST.ICMS	15.101,77
4119900117	RETIF. DESCONTO CONCEDIDO USO - SIST.ICMS	94.383,07
4119901100	Provisão Ajuste Receita	-
4119901200	Provisão Ajuste Receita Desconto Dados	-
4121104100	Q&M de Cabos Submarinos Internacionais - Americas I	(119.316,14)
4121104200	Q&M de Cabos Submarinos Internacionais - Atlântico II	(133.348,16)
4121104300	Q&M de Cabos Submarinos Internacionais - Americas II	(100.780,62)
4121104400	Q&M de Cabos Submarinos Internacionais - Unisur	(45.801,83)
4121108100	Restauração de Cabos Submar. Internac. - Americas I	-
4121108200	Restauração de Cabos Submar. Internac. - Atlântico II	(864.947,39)
4121108300	Restauração de Cabos Submar. Internac. - Americas II	(16.943,98)
4121108400	Restauração de Cabos Submar. Internac. - Unisur	(4.045,92)
4114302110	FASTNET - PORTA - FOCIFON	(358.125,50)
4114302210	FASTNET - ACESSO - FOCIFON	(1.278.390,60)
4114302910	FASTNET - SERVIÇOS ADICIONAIS COM ISS - FOCIFON	(21.060.630,35)
3108119010	Desc. Serv. Prestado	(793.754,75)
3104499100	Outras Desp Operac (Estorno de Receita de Cobilling)	(8.802.752,19)
4117310300	DESC REC VIPLINE-RET - ref. jan. a mar/05	(42.632.645,96)
	(=) BASE DE CÁLCULO	670.223.194,92
	Alíquota (0,65%)	4.356.450,77
1123118000	Compensação Art. 64 Lei 9.430/96	321.256,92

1.238.646,20	Compensação art. 64 Lei 9.430 (IRPJ)
2.796.547,65	TOTAL A RECOLHER - 211.3118.100 - Cód. 8109
42.593.990,43	Provisão Contabilizada
402.945,36	Diferença à Ajustar - 3 = 1 - 2

Elaborado por:

Márcia Rossana S. Macedo
CRC RJ 006241

Conferido por

Valeria Paulo Mateus
CRC RJ 008741

Conferido por

Iná Figueiras Martins
CRC RJ 078437

Com isso, sua base de cálculo para o PIS – que deveria ter sido de R\$ 670.223.194,22 conforme apuração acima -, foi registrada erroneamente na DACTON (Docs. 12 da manifestação de inconformidade) como sendo de R\$ 712.855.840,88, o que resultou em valor de PIS a pagar maior que o devido.

Na DCTF (Docs. 11 da manifestação de inconformidade) o valor de PIS foi declarado corretamente (R\$ 4.035.193,85) de acordo com sua apuração (que considerou a dedução de R\$ 42.632.645,96 ref. conta nº 4117310300 – “Desc. Rec. VIPLINE – Ret. Ref. Jan a mar/05” na base de cálculo do tributo). Vejamos:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		190702400000001163381 DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CREDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS IMPENHADA PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL	
CPF: 32.530.484/0001-29		Maio/2005	
Débito Apurado e Créditos Vinculados - R\$			
GRUPO DO TRIBUTOS	:	PIS/PASEP - CONTRIB. A PROGRAMAS DE INTEGRAÇÃO SOCIAL/FORMAÇÃO PATRIM. SERV. PÚBLICO	
CÓDIGO RECEITA	:	8109-02	
PERIODO/IDADE:	Maio/05	PERIODO DE APOURAÇÃO:	Maio/2005
DÉBITO APURADO			4.035.193,85
CRÉDITOS VINCULADOS			
- PAGAMENTO			2.796.547,65
- COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO DEBITADO OU A MAIOR			0,00
- OUTRAS COMPENSAÇÕES			1.238.646,20
- PARCELAMENTO			0,00
- SUSPENSÃO			0,00
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS:			4.035.193,85
SAÍDA A PAGAR DO DÉBITO:			0,00
Valor do Débito - R\$			Total: 4.035.193,85
Total da Contribuição no período, antes de efetuadas as compensações: 4.035.193,85			

Essa discrepância entre DACON e DCTF fica evidente por meio da comparação abaixo. Como se vê, o valor da glosa do crédito efetuado pela i. Autoridade é justamente o valor de R\$ 277.112,20:

	APURAÇÃO	DACON	DIFERENÇA
VALOR PIS APURADO	4.356.450,77	4.633.562,97	- 277.112,20
(-)RET DE ÓRG. PUB.	- 321.256,92	- 321.256,92	-
VALOR PIS A PAGAR	4.035.193,85	4.312.306,05	- 277.112,20

	PAGAMENTO	DCTF	DIFERENÇA
DARF	2.796.547,65	2.796.547,65	-
PERDCOMP	1.238.646,20	1.238.646,20	-
	4.035.193,85	4.035.193,85	-

Ora, é fato que a i. Autoridade Fiscal não poderia ter considerada a DACON em detrimento da DCTF para calcular o crédito da Recorrente.”

As autoridades fiscais ressaltaram no Acórdão de Manifestação de Inconformidade que o caso em questão não se refere a qual obrigação acessória (DCTF ou DACON) seria a mais relevante. Elas informam que o indeferimento parcial do crédito decorreu dos cálculos realizados, uma vez que tanto os valores apresentados pelo Contribuinte quanto os utilizados pela fiscalização demonstrariam valores pleiteados em excesso.

Note-se abaixo tabela constante do Despacho Decisório, de folha 83, especificamente quanto ao PIS de maio/2005:

Apuração Final - PIS CUMULATIVO											
(*) Obtida ao subtrair da contribuição recalculada no Anexo I, o total de deduções declarado pelo contribuinte na EFD-Contribuição:											
MES	TRIBUTOS (DARF)	CONTRIBUIÇÃO ORIGINAL APURADA	TOTAL DEDUÇÕES (BLOCO M EFD-C)	CONTRIBUIÇÃO ORIGINAL A RECOLHER	CONTRIBUIÇÃO A RECOLHER EXCLUSÃO ICMS (*)	DÉBITO DCTF	PAGAMENTO DARF	DÉBITO DCOMP	DÉBITO DCOMP HOMOLOGADO	VALOR PLEITEADO	VALOR RECONHECIDO
mai/05	8109	4.633.562,97	321.256,92	4.312.306,05	3.507.978,08	4.035.193,85	2.796.547,65	1.238.646,20	1.238.646,20	804.327,97	527.215,77

Conforme referência acima, os valores considerados pelas autoridades fiscais teriam considerado como base na “Contribuição a recolher exclusão ICMS (*)”, com a referência “Obtida ao subtrair da contribuição recalculada no Anexo I, o total de deduções declarado pelo

Contribuinte na EFD-Contribuições”. Para o período de maio/2005, deve-se notar que os valores base do cálculo teriam de fato sido extraídos da DACON, a qual estaria com valores incorretos.

A própria contribuinte informou que houve erro de preenchimento de DACON, e pelas informações trazidas nos cálculos realizados, seria exatamente a utilização dos valores da DACON pelas autoridades fiscais que teriam gerado a consideração parcial do crédito.

Dessa forma, devido à falta de retificação da DACON e a falta de comprovação documental, deve-se manter a glosa realizada no mês de maio/2005.

1.c - Período de novembro de 2008 (regime cumulativo) (Docs. 14 da manifestação de inconformidade) – Crédito parcialmente glosado (R\$ 42.885,41) não foi considerado pela Recorrente no cálculo do montante creditório

Igualmente ao item acima, trata-se de montante informado incorretamente em DACON, ao qual não foi objeto de retificação, e nem de maiores comprovações documentais.

Note-se trechos do Recurso Voluntário demonstrando que os valores estavam incorretos em DACON:

“(…) Recorrente verificou que na DACON (Docs. 15 da manifestação de inconformidade) não constou a redução de R\$ 42.885,41 do PIS a pagar.

Diferentemente da DACON, o valor de PIS declarado na DCTF (Docs. 16 da manifestação de inconformidade) considerou a redução de R\$ 42.885,41 (...)”

Conforme mencionada acima, há a necessidade de comprovação dos créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes, o que não ocorreu para esse período, devendo-se manter a glosa realizada pela fiscalização.

1.d – Períodos de agosto, setembro e novembro de 2014 – Divergência entre EFD-Contribuições versus DCTF

Para os períodos de agosto, setembro e novembro de 2014 (regime cumulativo), as Autoridades Fiscais glosaram os valores de R\$ 797.171,57, R\$ 594.669,5 e R\$ 64.536,25, respectivamente.

Diferentemente dos itens acima, trata-se de divergência entre dado de DCTF e EFD-Contribuições, e não entre DCTF e DACON.

Note-se que, para os períodos em análise houve retificação das EFD-Contribuições. Entretanto, houve uma segunda retificação para os meses agosto e setembro/2014, trazendo de volta os valores originais.

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte descreve que o valor do PIS foi recalculado para a alocação do crédito de Órgãos Públicos e a exclusão do valor da Receita de Prestação de Serviços no Exterior. Porém, já existia no Acórdão de Manifestação de Inconformidade a explicação das autoridades fiscais que faltava informação documentação fiscal e contábil para comprovação das alegações dos equívocos constantes das EFD-Contribuições transmitidas pela Contribuinte.

Note-se abaixo trechos do mencionado Acórdão:

“Depreende-se das argumentações da recorrente que as EFD-Contribuições entregues em 14/12/2016 apresentam informações equivocadas. Pretende ela que a análise fiscal considere as escriturações fiscais anteriormente entregues.

Como se pode constatar, **a própria contribuinte admite que há equívocos nas EFD-Contribuições por ela entregues.**

Para que se possa ultrapassar tal obstáculo, a fim de que se estabeleça a verdade material, **se faz necessária a apresentação da documentação fiscal e contábil que corrobore as alegações de equívocos nas informações constantes nas EFD-Contribuições.**

Contudo, **não se localizou nos autos quaisquer documentos fiscais e contábeis que confirmassem o alegado.**

Assim, diante da ausência da devida comprovação, ficam mantidas as conclusões da fiscalização acerca deste ponto.” Grifei.

Também para esse período, entendo que faltou comprovação documental dos montantes questionados.

Notadamente, no caso de compensação, restituição e ressarcimento, é do contribuinte o ônus da prova. A comprovação do direito creditório incumbe ao contribuinte, que deve carrear aos autos os correspondentes elementos probatórios. Sabidamente, o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento.

Em virtude de falta de comprovação da relação às diferenças entre DCTF e EFD-Contribuintes dos meses de agosto, setembro e novembro/2014, voto pela manutenção da glosa realizada pelas autoridades fiscais.

2. INDÉBITOS EXTINTOS POR COMPENSAÇÃO (AINDA QUE NÃO HOMOLOGADAS)
INTEGRAM O CRÉDITO ORA DEFENDIDO – ILEGALIDADE DO METODO DE APURAÇÃO DO INDÉBITO
PELO DESPACHO DECISÓRIO

Trata-se aqui da questão já menciona acima quanto à impossibilidade de desconsideração dos créditos oriundos de compensações ainda pendentes de julgamento definitivo.

De acordo com a Contribuinte, enquanto pendente o julgamento da manifestação de inconformidade interposta contra o despacho não homologatório, não se pode concluir que o débito tenha retornado à condição de exigível e, da mesma forma, que o valor compensado tenha se tornado indevido.

Conforme expõe em seu Recurso Voluntário, aguarda o julgamento de dois processos tributários de compensação, sendo um em esfera administrativa e outro em esfera judicial:

- Processo administrativo:

Nº do Processo	Processo de cobrança	Nº da PERDCOMP	Principais Peças	Débito Compensado	Status do Processo
10768720199/2007-52	16682720753/2012-95	19314.88253.151004.1.3.04-1930	PERDCOMP; Desp decisório; Manf inconf; Ac. DRJ; Rec. Vol.; Ac. CARF; Desp. Admiss. RESP; Agr. da empresa	Débitos PIS de set/2004	Agravo da empresa não admitido. Aguarda-se intimação da decisão.

- Processo judicial:

Nº do Processo	Objeto	Tutela deferida/ garantia oferecida	Encerramento Favorável	Trânsito em julgado	Status do Processo
Execução Fiscal nº 5016023-62.2018.4.03.6182 (Embargos à Execução Fiscal nº 5018636-55.2018.4.03.6182)	Execução Fiscal para cobrança das CDAs do PA 12142 000295/2007-63, formalizado conjuntamente com o PA 10707.001542/2006-08. Trata-se de pedidos de compensação que não foram homologados. Nessas compensações, por meio dos quais pretendeu-se quitar débitos de PIS (out, nov, e dez/2004 e jan/2005) com créditos de ILL calculados com índices de expurgos inflacionários do período, como reconhecido judicialmente da Ação Declaratória n.º 99.0003103-2.	Em 17/08/2018, a Fazenda N ajuizou a execução fiscal e mencionou que os débitos já estavam garantidos pela apólice de Seguro Garantia 06653201800010775000445 aceita pela Ação Ordinária nº 5001170-03.2018.403.6100 como caução antecipada aos débitos (ref. CDA's nº 80 7 18 002477-71, 80 2 18 002721-09, 80 6 18 005964-50, 80 6 18 005965-31).	Proferida sentença, nos autos do Embargos. Execução Fiscal suspensa até o trânsito em julgado dos Embargos.	Não	Aguardando trânsito em julgado nos autos dos Embargos à Execução Fiscal

Ao analisar as compensações, as autoridades fiscais teriam glosado os créditos tributários referentes a esses processos, por não estarem homologados. Entretanto, estavam ainda em andamento, sem decisão final.

Como já mencionei acima na parte inicial da análise de mérito, entendo que o fato de as compensações objeto do crédito estarem em andamento não pode proibir a utilização do crédito. Deve-se somente aguardar decisão definitiva daquelas compensações, para aplicação no presente processo dos valores validados naqueles processos.

Pelo exposto, voto por reconhecer o direito da Contribuinte à imputação, nestes autos, de eventuais créditos reconhecidos definitivamente no bojo dos demais processos de compensação já identificados.

3. PRECEDENTES DO CARF SOBRE ILEGALIDADE DA NÃO HOMOLOGAÇÃO DE CRÉDITOS DERIVADOS DE GLOSA DE CRÉDITO PENDENTE DE JULGAMENTO

Nesse item, a Contribuinte descreve sobre a discussão já mencionada acima quando às estimativas compensadas e confessadas via PerDcomp, em que se debatia se essas estimativas poderiam ou não integrar a base de cálculo de IRPJ/CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

Esse tema foi objeto da Súmula nº 177 Parecer Normativo COSIT/RFB 02/2018, conforme já descrito acima, em que resultou na expressa previsão de dependência entre as compensações de estimativas e processos compensação envolvendo saldo negativo de IRPJ e CSLL. Notadamente, as estimativas compensadas e confessadas por DCOMP integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

A Contribuinte entende que essa interpretação da Súmula deve ser utilizada no presente caso, tendo em vista que não importaria o desfecho da cobrança pois os débitos ali confessados serão imediatamente objeto de cobrança.

De acordo com as autoridades fiscais essa Súmula de IRPJ/CSLL quanto às estimativas não pode ser aplicada para os tributos de PIS/Cofins, uma vez que suas formações diferem daquela decorrente de apuração de indébito de pagamento indevido reconhecido por decisão judicial.

Conforme já vastamente descrito no presente acórdão, entendo que é necessário aguardar a decisão definitiva de eventuais créditos reconhecidos definitivamente na esfera administrativa no bojo dos demais processos de compensação já identificados. Essa conclusão se dá em virtude da obrigatoriedade de comprovação de direito creditório líquido e certo para sua efetiva compensação.

4. COMPENSAÇÕES PRETÉRITAS JÁ HOMOLOGADAS NÃO CONSIDERADAS PELO DESPACHO DECISÓRIO E PELO V. ACÓRDÃO RECORRIDO

A Contribuinte descreve que a DRJ não homologou seu direito creditório mesmo em processos de compensação de PIS devidamente julgados e/ou quitados via anistia. Note-se abaixo tabela de seu Recurso Voluntário, a qual demonstra os casos em questão:

N.º do Processo	Objeto	Tutela deferida/ garantia oferecida	Encerramento Favorável	Trânsito em julgado	Status do Processo
Execução Fiscal 0018453.20.2013.4.02.5101 (Embargos à Execução Fiscal nº 0136336-85.2013.4.02.5101)	Execução Fiscal ajuizada para a cobrança de PIS, CSLL e Cofins consubstanciadas CDAs oriundas dos processos administrativos 16682.902778/2011-24, 16682.902779/2011-79 e 16682.902780/2011-01 (processos de compensação dentre os quais se quitou débitos de PIS ref. jun/2005)	Medida Cautelar nº 0127515-92.2013.4.02.5101 ajuizada com o objetivo de antecipar a garantia necessária a suspensão da exigibilidade de débito.	Proferida sentença de procedência nos Embargos à Execução Fiscal	Sim.	Baixa definitiva
Execução Fiscal 0026859-19.2017.4.03.6182	Execução Fiscal ajuizada para a cobrança de PIS, referente ao período de setembro de 2005, nas CDAs oriundas do processo administrativo 16682-901.532/2011-35.	Tutela cautelar antecedente nº 5011106-86.2017.4.03.6100 ajuizada com objetivo de que o débito executado não seja óbice à renovação da sua certidão de regularidade fiscal e ofereceu carta fiança nº 100417070008400 (Id 38294054)	Sentença de extinção da execução fiscal por inclusão do débito na anistia PERT	Sim.	Baixa definitiva

No Acórdão de Manifestação de Inconformidade, as autoridades fiscais explicam seu entendimento de que esses processos elencados não teriam valores líquidos e certos na data da entrega do PER/DComp nº 42555.88312.230419.1.7.54-1210, e, por isso, não poderiam integrar o direito creditório pleiteado naquele momento. Descrevem que, como a sentença de mérito proferida nos Embargos à Execução Fiscal nº 0136336-85.2013.4.02.5101 transitou em julgado em 06/09/2022, e Execução Fiscal nº 0026859-19.2017.4.03.6182 teve a liquidação do parcelamento em 13/10/2022, a liquidez e certeza não existia na data da transmissão da Dcomp, que ocorreu em 23/04/2019.

Para melhor avaliação do tema, entendo necessário analisar separadamente os créditos tributários relacionados a compensação com decisão favorável transitada em julgado dos referentes ao encerramento do processo por parcelamento em Anistia.

Primeiramente, note-se tema dos créditos tributários relacionados a compensação com decisão favorável transitada em julgado. Ora, ao considerar que se deve reconhecer o direito da Recorrente à imputação, nestes autos, de eventuais créditos reconhecidos definitivamente, aguardando decisão final daqueles processos, muito mais já se pode confirmar a liquidez e certeza dos créditos decorrentes de compensações com decisão já transitada em julgado.

Por esse motivo, voto por reconhecer o crédito tributário resultante de débito objeto de compensação que já teve decisão favorável transitada em julgado.

Entretanto, em relação aos montantes objeto de parcelamento, é imprescindível ressaltar não há liquidez e certeza do crédito tributário.

Notadamente, o parcelamento somente suspende o crédito tributário, e não o extingue, conforme art. 151 do Código Tributário Nacional abaixo transcrito:

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)” (Grifei).

Pelo exposto, os valores objeto de anistia não extinguem o crédito tributário, não podendo integrar o direito creditório pleiteado no presente processo.

Conclusão

Voto por negar preliminares por falta de motivação do Despacho Decisório e do Parecer.

No mérito, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito do Recorrente à imputação, nestes autos, de eventuais créditos reconhecidos definitivamente no bojo dos demais processos de compensação já identificados. Ademais, voto por reconhecer o crédito tributário resultante da compensação que já teve decisão favorável transitada em julgado no processo já identificado nos presentes autos.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda