



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.986667/2024-64
ACÓRDÃO	3202-003.730 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLARO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configurada nenhuma dessas hipóteses, não cabe a decretação de nulidade.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRAZO. PRECLUSÃO.

Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a”, “b” e “c” do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, as provas devem ser apresentadas até a manifestação de inconformidade, precluindo o direito de posterior juntada.

SUSPENSÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA OFICIALIDADE.

O processo administrativo fiscal é regido, entre outros, pelo princípio da oficialidade, que obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final, não havendo, no presente caso, previsão legal para sua suspensão.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

RESTITUIÇÃO. POSSÍVEL NOS CASOS DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. INCABÍVEL PARA CRÉDITO ESCRITURADO.

Conforme disposto no art. 165 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966), cabe restituição nos casos de pagamento indevido ou a maior, não havendo que se falar em restituição de crédito escriturado.

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. TRIBUTO CONSIDERADO INDEVIDO E OBJETO DE COMPENSAÇÃO EXPRESSAMENTE HOMOLOGADA EM PROCESSO ADMINISTRATIVO ANTERIOR. EXCEÇÃO. POSSIBILIDADE.

Excepcionalmente, com vistas a evitar o enriquecimento sem causa da União, cabe restituição e compensação de tributo, considerado indevido, e objeto de compensação expressamente homologada nos autos de processo administrativo anterior.

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. TRIBUTO CONSIDERADO INDEVIDO E OBJETO DE COMPENSAÇÃO SOB CONTROVÉRSIA EM PROCESSO ADMINISTRATIVO ANTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

Não cabe restituição e compensação de tributo, considerado indevido, e objeto de compensação sob controvérsia nos autos de processo administrativo anterior.

DÉBITO NÃO COMPENSADO. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Não homologada a declaração de compensação, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido dos juros e de multa de mora.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade, em indeferir o sobrestamento do julgamento e a juntada de novos elementos de prova para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para que seja considerado como passível de restituição e compensação, para a competência 02/2002, a título da Cofins, o valor consistente em R\$ 4.923.219,02.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, juntado às fls. 4893-4922:

Trata o processo de manifestação de inconformidade apresentada em 11/07/2024 em face de:

a) reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado no PER/DComp nº 09196.02496.100419.1.3.54-5704;

b) homologação parcial da compensação declarada de que trata o PER/DComp nº 18127.88360.061219.1.3.54-0322;

c) não homologação das compensações declaradas de que tratam os PER/DComp números 05751.96058.091219.1.3.54-9702, 30993.14706.111219.1.3.54-6829, 23846.43817.121219.1.3.54-9464, 14567.86033.161219.1.3.54-9509, 20060.80384.180220.1.7.54-0795, 29285.57347.180220.1.7.54-0345, 21868.35290.180220.1.7.54-4083, 22188.56217.171219.1.3.54-9771, 37341.58156.181219.1.3.54-0880, 21247.27301.191219.1.3.54-0399, 29828.78909.191219.1.3.54-6237, 34993.10259.191219.1.3.54-6587, 03338.25505.201219.1.3.54-9900, 34371.07443.201219.1.3.54-2305, 28776.98556.201219.1.3.54-8231, 40829.59085.231219.1.3.54-5457, 13281.77888.231219.1.3.54-8538, 28651.32603.231219.1.3.54-8022, 12032.08109.231219.1.3.54-5876, 32787.72533.231219.1.3.54-1317, 29289.55101.231219.1.3.54-3050, 14541.68838.261219.1.3.54-5430, 32889.71181.261219.1.3.54-0056, 31907.23764.180220.1.7.54-0363, 37304.97112.261219.1.3.54-0429, 21920.63397.261219.1.3.54-2135, 34109.90744.261219.1.3.54-9869, 21237.20074.301219.1.3.54-5066, 42511.13982.020120.1.3.54-6427, 28662.83621.030120.1.3.54-0009, 33279.87123.060120.1.3.54-4660, 17511.58577.060120.1.3.54-9175, 34168.22578.080120.1.3.54-2040, 07017.86542.080120.1.3.54-4648, 12359.74083.090120.1.3.54-4613, 31940.47137.090120.1.3.54-1594, 36901.13447.100120.1.3.54-6156, 07506.85667.100120.1.3.54-3403, 36806.40684.130120.1.3.54-7777, 22114.30447.130120.1.3.54-8040, 10938.81306.150120.1.3.54-3393, 19372.33928.150120.1.3.54-2373, 24540.13825.150120.1.3.54-7550, 26213.95687.150120.1.3.54-5184, 18176.13369.150120.1.3.54-5803, 35745.13382.150120.1.3.54-1947, 42403.09071.150420.1.3.54-4402, 03734.80012.150420.1.3.54-2079, 13020.21727.050520.1.7.54-0365, 36526.63344.050520.1.7.54-4018, 39653.89081.050520.1.7.54-5805, 24486.24074.050520.1.7.54-5359, 26021.14597.050520.1.3.54-6760, 17747.77159.050520.1.3.54-2543, 11392.29193.050520.1.3.54 0057 e 12546.02597.240720.1.3.54-3276 , 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. 165 a 179, 347 a 361) e DOCUMENTO VALIDADO

2) Despacho Decisório eletrônico, emitido em 08/06/2024 pela DERAT-SP (Número da Comunicação: 3995356) (fls. 3 a 182, 185 a 364).

Na Declaração de Compensação de que trata o PER/DComp nº 09196.02496.100419.1.3.54-5704 e demais PER/DComp vinculados, a empresa Claro S.A. declarou a compensação de direito creditório que foi reconhecido judicialmente à empresa por ela incorporada 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. 6 a 16, 365 a 368).

No Parecer nº 406/2024 — VR/08RF/DEVAT constam as seguintes informações e esclarecimentos (fls. 165 a 179):

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 o Programa 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. 374 a 416):

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\$ 1.721.670.114,03 do total do crédito pleiteado de R\$ 1.903.521.861,53 (PER/DComp inicial nº

09196.02496.100419.1.3.54-5704), o que resultou na não homologação de 57 (cinquenta e sete) 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 (junho/2002 a outubro/2002; março/2003; agosto/2003; fevereiro/2004; maio/2005; junho/2005; outubro/2006 a dezembro/2006; novembro/2008; setembro/2012; dezembro/2012; junho/2014), a Requerente efetuou o pagamento a maior da COFINS 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 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 os desfechos favoráveis já obtidos nos processos administrativos e/ou judiciais, 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”;

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, conseqüente, 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;

c.iv) o crédito escritural da contribuição integra o indébito apurado em decorrência do pronunciamento judicial; e

c.v) houve a utilização maior/indevida do crédito pleiteado em Declarações de Compensação homologadas, em virtude da inclusão de acréscimos legais sobre os valores compensados;

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 COFINS abordado no presente caso fica evidente na planilha anexa (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\$ 86.727.010,29. Nas aduzidas planilhas, é possível observar também a atualização desse valor glosado para R\$ 203.344.665,45 (em abril/2019, quando houve o deferimento do pedido de habilitação), e posteriormente para R\$ 225.939.249,14, que é exatamente o valor que consta no despacho decisório ora combatido”;*

d.iii) *“Enquanto esses processos aguardavam decisão definitiva do CARF, a Requerente transmitiu diversas DCOMPs no período de abril/2019 a julho/2020, considerando como pagamentos indevidos os valores utilizados para quitação dos débitos nos específicos processos de compensação anteriores. Nessas novas compensações, a Requerente deu cumprimento a 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 administrativa definitiva. 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 o fim do processo e trânsito em julgado das decisões das citadas compensações realizadas pela Requerente, 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 (do 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 fevereiro de 2002 os valores confessados a título de Cofins foram extintos integralmente por pagamento, realizado em 15 de março de 2002, tendo os sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB – alocado equivocadamente tal valor ao período de apuração de março de 2003;

e.ii) no período de apuração de junho a outubro de 2002, março e agosto de 2003, fevereiro de 2004, maio e junho de 2005, outubro a dezembro de 2006, novembro de 2008, setembro e dezembro de 2012 e junho de 2014 os valores foram extintos mediante uma combinação entre pagamentos e compensações;

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

e.ii.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*”;

e.iii) no período de apuração de setembro de 2014 os valores confessados a título de Cofins foram extintos por pagamento e Declarações de Compensação devidamente homologadas (PER/DComp nº 03972.23295.010916.1.7.04-4039 e nº 10428.97551.010916.1.7.04-7007);

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

f.i) os processos administrativos fiscais nº 10768.011911/2002-14, nº 10768.011910/2002-70, nº 10768.720148/2007-21, nº 10768.720349/2007-28, nº 16682.720895/2011-71 e nº 16682.902098/2015-34 estão encerrados de forma definitiva com decisão favorável às compensações declaradas;

f.ii) 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;

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

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

g.i) “... a Requerente supõe que uma parcela do indeferimento seja em razão do indébito da COFINS (regime não cumulativo) ter sido formado por crédito escritural nos seguintes períodos: ano de 2007, fevereiro/2008, junho a julho/2010”;

g.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”;

g.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”; e

h) a respeito da utilização maior/indevida do crédito pleiteado em razão da inclusão de acréscimos legais sobre os valores compensados:

h.i) os adicionais cobrados não foram por ela declarados;

h.ii) para eventual cobrança desses valores se faz necessária a lavratura de auto de infração.

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”. (...)

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, e, dessa forma, reconheceu, em parte, o direito creditório pleiteado, referente a valores de créditos adicionais da Cofins, conforme demonstrativo a seguir reproduzido:

Período de Apuração	Código de Receita	Valor Pleiteado	Valor Reconhecido Inicial	Valor Reconhecido DRJ	Origem (DComp ou PAF)	Data de Valoração
06/2002	2172	4.728.772,22	0,00	4.728.772,22	10768.0011911/2002-14	12/07/2002
					10768.0011910/2002-70	12/07/2002
07/2002	2172	4.663.605,56	0,00	4.663.605,56	10768.0011910/2002-70	15/08/2002
08/2002	2172	4.914.388,93	0,00	4.914.388,93	10768.0011910/2002-70	13/09/2002
09/2002	2172	4.553.925,64	0,00	4.553.925,64	10768.0011910/2002-70	15/10/2002
10/2002	2172	4.377.134,09	0,00	4.377.134,09	10768.0011910/2002-70	19/11/2002
09/2014	2172	7.707.386,22	0,00	4.963.024,29	03972.23295.010916.1.7.04-4039	01/09/2016
					10428.97551.010916.1.7.04-7007	01/09/2016
VALOR TOTAL				28.200.850,73		

Segue a ementa do aludido acórdão:

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.

A recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petição acostada às fls. 4946-5005, por meio do qual, em apertada síntese, repisa os supracitados argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais o conheço.

Preliminar – nulidade do despacho decisório

Não merece acolhida a alegação da recorrente no sentido de que deve ser decretada a nulidade do despacho decisório e do Parecer nº 406/2024 – VR/08RF/DEVAT em razão de ausência fundamentação para glosa parcial do direito creditório.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, conforme art. 59 do Decreto 70.235/1972. No presente caso, não restam configuradas tais hipóteses.

O despacho decisório e o aludido Parecer e planilhas anexas, juntados às fls. 184-364, estão devidamente fundamentados. De fato, a autoridade fiscal, de forma muito bem fundamentada, cumpriu a decisão judicial obtida pela recorrente, com vistas à exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins e da contribuição ao PIS/Pasep. Resta inequívoco o procedimento adotado pela autoridade fiscal e os valores apurados e considerados passíveis de restituição e compensação, constantes nas planilhas anexas ao mencionado Parecer.

Quanto à alegada inexistência do item “f” no despacho decisório e no Parecer, é inequívoco que se trata de mero equívoco da autoridade fiscal, na verdade, se refere ao item anterior, item “d”. Ademais, resta claro que se trata de fundamentação apresentada pela autoridade fiscal no sentido de que, para apuração do valores passíveis de restituição e compensação, foram considerados os pagamentos em DARF e as compensações homologadas, consoante se infere da leitura dessa parte do aludido Parecer, abaixo reproduzida:

Resumindo os procedimentos efetuados :

a) Extração dos dados das apurações originais constantes na base de dados da RFB a depender do período de apuração :

- a. EFD-Contribuições – 2012 a 2014
- b. DACON – 2005 a 2011
- c. DIPJ – 2002 a 2004

- b) **Obtenção do montante de ICMS a excluir a partir da planilha de cálculo entregue pela empresa** (fl.17) em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 002/2024 de 01/08/2023 ;
- c) Refeitas as apurações mensais considerando as novas bases de cálculo e mantendo os créditos, retenções e deduções declarados originalmente pela empresa;
- d) Uma vez recalculados os valores mensais a recolher e considerando os valores recolhidos originariamente bem como os valores pleiteados pelo contribuinte, obtém-se o valor a repetir;
- e) **Para a apuração do valor a repetir - item (f) - foram considerados os pagamentos em DARF, incluindo juros e multas, e as compensações homologadas, assegurando assim a sua liquidação, em obediência ao art. 170 do CTN c/c art. 74, §2º da Lei nº 9430/96 transcritos anteriormente.** (destaques do original)

Ora, não há nenhum prejuízo ou preterição ao direito de defesa da recorrente, é inequívoca a explicação da Fiscalização quanto ao procedimento executado para apuração dos valores passíveis de restituição e compensação.

Ademais, por meio da manifestação de inconformidade e do recurso voluntário sob julgamento, a recorrente demonstrou pleno conhecimento do procedimento e da fundamentação apresentada pela autoridade fiscal, bem como dos valores apurados e considerados passíveis de restituição e compensação, não havendo nenhum prejuízo, vício ou irregularidade capaz de preterir o seu direito de defesa.

A alegação no sentido de que não teve acesso aos autos do processo administrativo 13032.695146/2023-07 também não é motivo para decretação de nulidade, uma vez que se trata de mero dossiê de acompanhamento do procedimento fiscal executado pela Fiscalização, de modo que os documentos e fundamentos para a apuração dos valores passíveis de restituição e compensação, apurados pela autoridade fiscal, constam nos documentos juntados aos autos por ela, sobretudo nos mencionados despacho decisório, Parecer nº 406/2024 – VR/08RF/DEVAT e planilhas anexas (fls. 184-364).

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade do despacho decisório.

Preliminares - juntada de provas, solicitação de sustentação oral e sobrestamento do presente processo

Pleiteia a recorrente a juntada de quaisquer novos elementos de provas que apoiem no convencimento deste Conselho no julgamento do tema, em homenagem ao princípio da verdade material.

Quanto à juntada de provas, cabe registrar que as provas devem ser juntadas até a apresentação da manifestação de inconformidade, salvo em casos excepcionais, o que não é o

caso destes autos, conforme disposto no art. 16, III, e §§ 4º e 5º, do Decreto 70.235/72, sob pena de preclusão.

De fato, exceto no caso de força maior, fato ou direito superveniente, e para contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, a fase de apresentação da manifestação de inconformidade à DRJ consiste no último momento em que a recorrente poderia ter apresentado todos os documentos (provas).

A recorrente requer a realização da sustentação oral de suas razões, dada a complexidade do tema e a relevância dos valores em cobrança.

O pedido de sustentação oral deve ser feito na época própria e pelo meio disponível, conforme disposto no art. 95 do Regimento Interno deste Conselho (Portaria MF n. 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Art. 95. É facultado às partes realizar sustentação oral e apresentar memoriais, e acompanhar a sessão de julgamento síncrona, desde que o requeiram com a antecedência necessária, conforme disciplinado por Ato do Presidente do CARF, que regulará o prazo e a forma de apresentação do requerimento e demais requisitos operacionais para realização da sustentação oral.

A recorrente ainda requer “o sobrestamento do presente feito até que sobrevenha julgamento definitivo (administrativo ou judicial) dos processos n.ºs 10768.908242/2006-29; 10768 001942/2004-29; 15374-906.365/2009-15; 15374-906.366/2009-60;; 16682-902.462/2011-32; 16682-902.170/2012-81; 16682-902.647/2012-28; 16682-902.648/2012-72; 16682-900.066/2016-85; 16682-900.067/2016-20; 16682-901.319/2016-38; 16682-905.422/2017-38; 16682-905.426/2017-16; 16682-901.132/2016-34; 16682.720933/2011-96; 16682.720899/2011-50; 16682.720877/2011-90; 16682.720375/2011-69”.

Não merece acolhida tal pleito, uma vez que não há disposição legal que determine o sobrestamento do feito e, em atenção ao princípio da oficialidade, disposto no art. 2ª da Lei 9.784/99, segundo o qual a Administração Pública deve dar continuidade ao processo até decisão final.

Portanto, nada a prover neste tópico.

Mérito

Procedimento levado a efeito pela autoridade fiscal com vistas a cumprir a decisão judicial transitada em julgado que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins e da contribuição ao PIS

Conforme disposto no Parecer nº 406/2024 – VR/08RF/DEVAT (fls. 347-360), o presente processo se refere a **créditos da Cofins** informados no Per/Dcomp n. **09196.02496.100419.1.3.54-5704**, no valor de **R\$ 2.210.311.742,07**, atualizado até a data de sua transmissão, **10/04/2019** (fls. 365-368). O aludido crédito originou-se de supostos recolhimentos a

maior **a título da Cofins**, pela sucedida Embratel, CNPJ 33.530.486/0001-29, com base em decisão judicial transitada em julgado em **24/11/2018**, no processo judicial n. 0002369-51.2007.4.02.5101.

Por meio dessa decisão judicial, a recorrente obteve o direito de excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins os valores referentes ao ICMS destacado nas notas fiscais, bem como o direito à compensação tributária dos valores da contribuição ao PIS e da Cofins recolhidos a maior, observado o prazo prescricional quinquenal.

Essa decisão judicial foi proferida em razão do entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF) constante nos autos do RE 574706/PR (Tema 69), onde concluiu-se que o ICMS não poderia compor a base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins.

Em cumprimento ao disposto no art. 100 da Instrução Normativa RFB n. 1.717/2017, a recorrente formulou Pedidos de Habilitação de Crédito sob os números 13811.723899/2018-77 e 13811.723870/2018-95 (PIS e Cofins), e obteve decisões favoráveis mediante os respectivos despachos decisórios, de modo que os créditos foram devidamente habilitados, com a observação disposta no art. 101 da referida Instrução Normativa, no sentido de que a habilitação dos créditos judiciais não implica no reconhecimento do direito creditório pleiteado ou na homologação da compensação.

A autoridade fiscal constatou que há créditos tributários extintos por pagamento (DARF) e outros mediante compensação, sendo este grupo composto por compensações homologadas (total ou parcialmente) e outras ainda em discussão administrativa, e com base no art. 170 do CTN, aduziu que “valores utilizados em quitações a maior da Contribuição a pagar podem ser utilizados em novas compensações administrativas, desde que suas liquidez e certeza estiverem estabelecidas”.

Por isso mesmo, a autoridade fiscal considerou, passíveis de restituição e compensação, somente os débitos extintos por pagamento via DARF e por compensação homologada (fl. 349):

Por todo o exposto acima, serão considerados passíveis de restituição e por consequência poderão ser utilizados na presente compensação, os débitos extintos por pagamento via DARF e os mediante compensação homologada, assegurando assim a “certeza e liquidez do crédito”, conforme preceitua o art. 170 do CTN – Código Tributário Nacional. (destaque do original)

Neste ponto, cabe destacar, desde já, que está correto o procedimento levado a efeito pela autoridade fiscal no sentido de considerar passível de restituição e compensação somente os valores da Cofins recolhidos mediante DARF (pagamento) e os valores da Cofins apurados pela recorrente em sua escrita fiscal e objeto de declaração de compensação homologada.

Com efeito, é passível de restituição os casos de pagamento a maior ou indevido, nos termos do art. 165 do CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à **restituição total ou parcial do tributo**, seja qual for a modalidade do seu **pagamento**, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou **pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido** em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória (destaque nosso)

Há precedente da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste Conselho, acórdão n. 9303-013.297, de 16 de agosto de 2022, no sentido de que para que seja válido o **pedido compensação e/ou restituição** é necessário que o **indébito** seja decorrente de **pagamento indevido ou a maior**, conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2014

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ORIGEM DO INDÉBITO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Para que **seja válido o pedido de compensação e/ou restituição protocolado perante a RFB**, necessário que o **indébito** seja decorrente de **pagamento indevido ou a maior, efetuado por meio de DARF ou GPS, na interpretação restritiva de “pagamento”, com fulcro nos artigos 165 e 168 do CTN.** (destaque nosso)

No entanto, é possível também considerar ainda **como pagamento**, e, por conseguinte, como **pagamento a maior ou indevido**, o valor da Cofins apurado e **objeto de pedido de compensação já devidamente homologada**. Com efeito, a **compensação**, assim como o **pagamento**, é uma das **formas de extinção do crédito tributário**, consoante art. 156, I e II, do CTN:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação; (...)

A compensação está prevista nos arts. 170 e 170-a do CTN e no art. 74 da Lei 9.430/96, a seguir transcritos:

CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a **compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo** contra a Fazenda Pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Art. 170-A. É **vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.** (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Lei 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar **crédito**, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, **passível de restituição** ou de ressarcimento, **poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.** (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de **declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.** (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal **extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.** (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002) (destaques nosso)

Considerando que a **compensação** é uma das formas de extinção do crédito tributário, e a fim de **evitar o enriquecimento sem causa da União,** é possível **considerar como pagamento** e, por conseguinte, como **pagamento a maior ou indevido,** sujeito à **restituição,** o valor da Cofins apurado e **objeto de pedido de compensação** com outro crédito, formulado pela recorrente, **já devidamente homologada,** exatamente como foi considerado pela autoridade fiscal ao realizar a apuração dos valores pagos indevidamente ou a maior da Cofins.

De fato, a **compensação homologada da Cofins apurada a maior ou indevidamente,** em razão de ulterior decisão judicial que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo dessa contribuição, **é líquida e certa, há definitividade,** da mesma forma do **pagamento,** de sorte que ambas (compensação homologada e pagamento) são passíveis de restituição e compensação.

Portanto, o procedimento levado a efeito pela autoridade fiscal para apurar valores recolhidos a maior em razão da exclusão do ICMS está de acordo com o que foi decidido pela Justiça por meio da citada decisão judicial obtida pela recorrente e, por conseguinte, de acordo com o decidido pelo STF no julgamento do RE 574.706/PR, sob o rito de repercussão geral (Tema 69).

Quanto ao valor da Cofins apurado e objeto de **pedido de compensação** com outro crédito, formulado pela recorrente, **não homologada,** é certo que, **a partir da data do trânsito em**

julgado da decisão judicial (24/11/2018), e, sobretudo, na data da transmissão do pedido de restituição e compensação sob exame, em 10/04/2019, não havia crédito líquido e certo referente a pagamento a maior ou indevido realizado pela recorrente, e, dessa forma, cabia a ela, na hipótese permitida pela legislação, formular pedido de retificação ou cancelamento da primeira compensação pleiteada e ainda não homologada, ou, se não fosse permitido à época, informar nos autos desse processo de compensação que não há débito a ser compensado, com base na aludida decisão judicial.

Com efeito, incabível a restituição e compensação de valor que, à época do envio do pedido de restituição e compensação, era objeto de **compensação não homologada, ou seja, não definitiva, sem liquidez e certeza.**

Há precedente deste Conselho, acórdão n. 3401-002.734, de 14 de outubro de 2014, consoante ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
COFINS

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/05/2006

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS PASSÍVEIS DE RESTITUIÇÃO OU RESSARCIMENTO. EXIGÊNCIA.

A **compensação** de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a teor do art. 74, caput da Lei nº 9.430/96, **exige que o direito creditório de titularidade do sujeito passivo seja passível de restituição ou ressarcimento por ocasião do encontro de contas**, o que não se verifica quando aludido direito creditório se assenta em **anterior compensação ainda pendente de aferição por parte da Administração Tributária**, faltando-lhe, portanto, **os atributos da liquidez e certeza.** (destaques nosso)

Vale transcrever parte do voto do eminente relator do aludido acórdão, conselheiro Robson José Bayerl, a respeito da impossibilidade de restituição de tributo objeto de compensação pendente de análise pela Administração Tributária:

O art. 74 da Lei nº 9.430/96, que hodiernamente regula a **compensação** no âmbito dos tributos administrados pela RFB, dispõe categoricamente que **o crédito que possibilita a realização da compensação é aquele passível de restituição ou ressarcimento, à época de sua realização**, o que não era o caso do “crédito” do mês de maio/2006, que somente viria a atender este requisito quando **homologada a compensação lá realizada**, seja através da aferição por parte da Administração Tributária, seja pelo transcurso *in albis* do prazo quinquenal para sua revisão. Até então, **o que existia era uma compensação pendente, que, nada obstante possuir o condão de extinguir o crédito tributário, sujeitava-se à condição resolutória de sua ulterior homologação, não podendo gerar direito creditório algum, ainda que constatada compensação em valor maior que o devido.**

Em que pese a ausência de prescrição expressa destes atributos no art. 74 da Lei nº 9.430/96, é indubitável que **o direito creditório passível de compensação deve ostentar algum grau de certeza e liquidez**, como apregoa o art. 170 do Código Tributário Nacional, sem o qual não há sequer a possibilidade de se falar em compensação.

Portanto, **o procedimento correto a ser observado seria a retificação, além da DCTF e do DACON, das declarações de compensação respectivas visando reduzir o valor compensado, o que era perfeitamente possível** à luz das disposições dos arts. 59 a 61 da IN SRF 600/05, vigente por ocasião dos fatos.

Acentuo, por pertinente, que na data de transmissão da declaração de compensação tratada nestes autos, dia 30/06/2008, o contribuinte, como já dito, **gozava de espontaneidade para retificar as declarações de compensação** que geraram o crédito ora reclamado, uma vez que, salvo equívoco, não havia qualquer procedimento fiscal instaurado tendente a verificar a sua procedência.

Em síntese, **entendo inadmissível a realização de compensação cujo crédito utilizado seja proveniente de outra compensação ainda pendente de aferição por parte da Administração Tributária**, como ocorre no presente caso. (destaques nosso)

Portanto, correto o procedimento executado pela autoridade fiscal ao não considerar como pagamento, passível de restituição, os débitos da Cofins apurados na escrita fiscal pela recorrente e objeto de pedidos de compensação ainda em curso, ou seja, não homologados, já que, nesses casos, não havia, na data da transmissão do pedido de restituição e compensação, pagamento indevido ou a maior realizado pela recorrente.

Sendo assim, cabe analisar os fundamentos apresentados pela recorrente por meio do recurso voluntário acerca do mérito.

A recorrente, por meio da peça recursal, aduz que há inconsistências relevantes nos fundamentos adotados no acórdão recorrido, impondo-se o devido provimento do recurso, conforme os tópicos a seguir descritos.

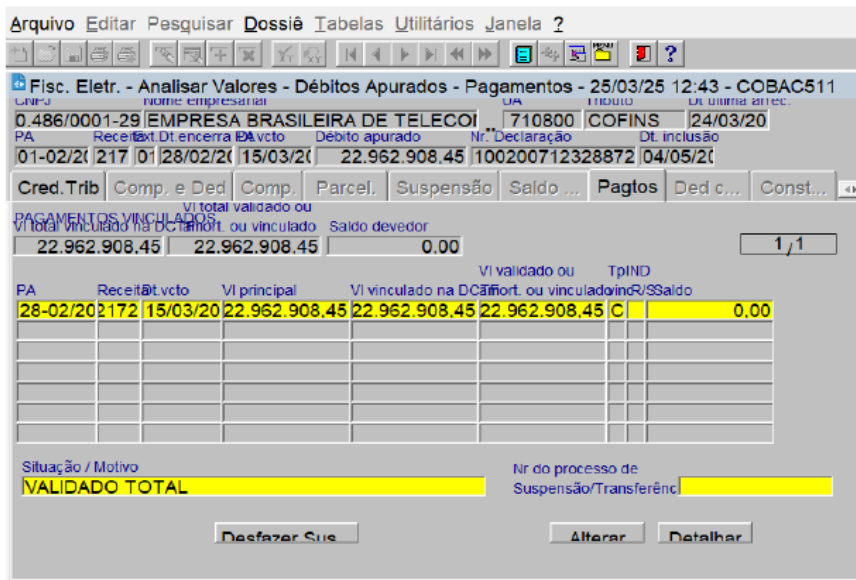
Da alegação de alocação indevida

No tópico do recurso voluntário denominado “i - Período de fevereiro de 2002 – extinção integral da COFINS mediante DARF”, a recorrente sustenta que o acórdão recorrido merece ser revisto, para que se reconheça o recolhimento de R\$ 22.962.908,46 para o período de apuração de fevereiro/2002 (Doc. 10 da manifestação de inconformidade), e, conseqüentemente, **que se homologue a compensação** no exato valor do crédito pleiteado para o período (R\$ 4.923.219,02).

Assiste parcial razão a recorrente.

O valor de R\$ 22.962.908,46, recolhido a título de Cofins, de fato se refere à competência 02/2002, conforme constatado pela decisão recorrida:

No que se refere à alegação de alocação equivocada do pagamento relativo ao período de apuração de fevereiro de 2002, não procede a afirmação, conforme demonstram as telas dos sistemas de cobrança da RFB abaixo reproduzidas.



Utilização

VALORES DO DOCUMENTO		
Receita	Valor	Saldo
2172	22.962.908,45	0,00
Valor Total	22.962.908,45	0,00

Alocações

Tipo	Data Alocação	Sistema	Valor Util Principal	Valor Util Multa	Valor Util Juros	Valor Util Amortizado
C	30/06/2004	FISCEL	22.962.908,45	0,00	0,00	22.962.908,45

Total 1 registros

Debito Tributo: COFINS Período de Apuração: 01/02/2002 Receita: 2172 - Cofins - Contribuição para Financiamento Seguridade Social
 Data Vencimento: 15/03/2002 Valor: 22.962.908,45 Processo:

A Fiscalização considerou tal valor como recolhimento atinente a 03/2002, conforme se infere do exame da planilha anexa ao aludido Parecer (fl. 343):

Apuração Final - COFINS CUMULATIVO

(*) Obtida ao subtrair da contribuição recalculada no Anexo I, o total de deduções declarado pelo contribuinte na EFD-Contribuições:

MES	TRIBUTOS (DARF)	CONTRIBUICAO ORIGINAL APURADA	TOTAL DEDUCOES (BLOCO M EFD-C)	CONTRIBUICAO ORIGINAL A RECOLHER	CONTRIBUICAO A RECOLHER EXCLUSÃO ICMS	DEBITO DCTF	PAGAMENTO DARF	DEBITO DCOMP	DEBITO DCOMP HOMOLOGADO	VALOR PLEITEADO	VALOR RECONHECIDO
fev/02	8109	23.401.616,13	438.707,67	22.962.908,46	18.039.689,44	0,00	0,00	-	0	4.923.219,02	-
mar/02	8109	22.295.859,49	531.458,75	21.764.400,74	17.153.819,15	0,00	44.727.309,19	-	0	4.610.581,59	4.610.581,59

Sendo assim, considerou que não há recolhimento indevido ou a maior da Cofins para a competência 02/2002 (fl. 353):

REGIME CUMULATIVO

MÊS	PIS/PASEP			COFINS		
	DARF	VALOR PLEITEADO	VALOR RECONHECIDO	DARF	VALOR PLEITEADO	VALOR RECONHECIDO
fev/02	8109	1.066.697,45	1.066.697,45	2172	4.923.219,02	-
mar/02	8109	998.959,34	998.959,34	2172	4.610.581,59	4.610.581,59

Da análise dos documentos juntados aos autos pela recorrente, e reproduzidos na peça recursal (fls. 4969-4972), conforme também constatado pela DRJ, infere-se que deve ser considerado como valor recolhido da Cofins, por meio de DARF, para a competência 02/2002, o montante de **R\$ 22.962.908,46**, o qual, subtraído do valor devido após a exclusão do ICMS, **R\$ 18.039.689,44**, totaliza o montante de **R\$ 4.923.219,02**, valor esse que deve ser considerado como passível de restituição e compensação para essa competência.

Considerando que cabe à Unidade de Origem realizar os procedimentos necessários com vistas à homologação da compensação pleiteada, dou parcial provimento ao pleito recursal, para que seja considerado como passível de restituição e compensação, para a competência 02/2002, a título da Cofins, o valor consistente em **R\$ 4.923.219,02**.

Da existência de pagamentos em valores superiores ao indébito pleiteado

No tópico recursal denominado “ii – Períodos de extinção da COFINS mediante combinação entre DARF e PERDCOMP - valor do DARF acoberta o crédito/indébito pleiteado”, a recorrente sustenta que para diversos períodos, efetuou o pagamento a maior da COFINS por meio de DARF (docs. 11 da manifestação de inconformidade) e PER/DCOMP. Aduz que isso ocorreu nos períodos de junho/2002 a outubro/2002; março/2003; agosto/2003; fevereiro/2004; maio/2005; junho/2005; outubro/2006 a dezembro/2006; novembro/2008; setembro/2012; dezembro/2012; junho/2014.

Assevera que embora diversas PERDCOMPs ainda estejam aguardando julgamento definitivo, o indébito calculado e pleiteado por ela foi em valor inferior aos montantes efetivamente recolhidos por DARF (docs. 11 da manifestação de inconformidade).

Sem razão a recorrente.

Conforme bem apontado pela DRJ, a recorrente pretende que **valores referentes a compensações não homologadas** sejam consideradas no cálculo do crédito pleiteado:

Para diversos períodos de apuração, a contribuinte alega que os pagamentos efetuados são superiores à parcela considerada indevida pela decisão judicial, não estando correto o procedimento da fiscalização, a qual direcionou “... *toda a sua atenção sobre a parcela minoritária do débito quitada por meio compensações que estão ainda pendentes de decisão definitiva nos processos administrativos*”.

Considerando o exemplo dado pela contribuinte, no período de apuração de **junho de 2002** pleiteou um crédito no montante de R\$ 4.728.772,22, aplicando a alíquota de 3% diretamente sobre o valor do ICMS excluído da base de cálculo da contribuição (R\$ 157.625.740,58 x 3% = R\$ 4.728.772,22). Segundo a contribuinte a “COFINS Recalculada” alcança o montante de R\$ 27.193.597,5012 (fls. 4.861 a 4.865).

Como para esse período de apuração existe um pagamento no valor de R\$ 21.922.369,72 e o crédito pleiteado de R\$ 4.728.772,22, estaria ele todo incluído na parcela relativa ao pagamento.

Entende-se que não assiste razão à contribuinte.

Lembremos que o crédito pleiteado decorre de aplicação de uma decisão judicial.

A fiscalização, considerando os termos dessa decisão, apurou o valor de Cofins a recolher no período de R\$ 27.193.597,50, exatamente igual ao calculado pela contribuinte.

Na sequência, para determinar o valor a ser reconhecido de crédito à contribuinte, imputou a esse valor os créditos líquidos e certos apurados, que para o período de apuração em análise foi o pagamento no montante de R\$ 21.922.369,72.

Como se pode observar, o valor de R\$ 21.922.369,72 é inferior a R\$ 27.193.597,50, valor da contribuição a recolher segundo os ditames decididos judicialmente, o que implica para o período de apuração em análise na inexistência de crédito a ser reconhecido.

O que pretende a contribuinte, de modo transversal, é que valores decorrentes de compensações não homologadas, portanto incertos, entrem na composição do crédito pleiteado.

No tópico anterior se decidiu sobre a impossibilidade de tal pretensão.

Assim, entende-se que **não existem reparos a serem feitos aos cálculos realizados pela fiscalização quanto ao ponto ora em análise.** (destaque nosso)

Constata-se que para o mês de junho de 2002, por exemplo, a título da Cofins, se apurou, após a exclusão do ICMS, o valor da Cofins de **R\$ 27.193.597,50**. Constatou-se ainda que há um recolhimento de **R\$ 21.922.369,72**, por meio de DARF, e **R\$ 10.000.000,00** referente a Cofins objeto de compensações não homologadas, as quais, corretamente, não foram consideradas pela autoridade fiscal para apuração do valor que pode ser objeto de restituição e compensação, conforme fundamentação apresentada no início deste voto acerca das compensações não homologadas.

Portanto, infere-se que, para os períodos em questão, não há nenhum recolhimento a maior ou indevido a título da Cofins.

Dessa forma, correta a decisão recorrida, não havendo nenhum reparo a ser feito.

Logo, nada a prover neste tópico.

Da alegação de compensações homologadas

Para a competência **09/2014**, a DRJ considerou que as compensações de que tratam os PER/DComp nº 03972.23295.010916.1.7.04-4039 e nº 10428.97551.010916.1.7.04-7007 foram devidamente homologadas e, dessa forma, deve-se considerar os valores de Cofins objeto de compensações homologadas no cálculo do valor passível de restituição e compensação dessa competência, **R\$ 5.255.638,08 (R\$ 2.636.271,79 + R\$ 2.619.366,29)**, o que, segundo a DRJ, resulta, depois de nova apuração do indébito relativo a esse mês de setembro de 2014, valor de crédito a

ser reconhecido à recorrente no montante de **R\$ 4.963.024,29** (arquivo não paginável – fl. 4.892 – aba “Apuração Final Cofins Cumulativ”):

Período de Apuração	Código de Receita	Valor Pleiteado	Valor Reconhecido Inicial	Valor Reconhecido DRJ	Origem (DComp ou PAF)	Data de Valoração
09/2014	2172	7.707.386,22	0,00	4.963.024,29	03972.23295.010916.1.7.04-4039	01/09/2016

No tópico recursal denominado “iii – Período de setembro/2014 – COFINS extinta mediante combinação de DARF e PERDCOMPs homologadas – PERDCOMP efetuados pelo CNPJ sucessor (Claro S/A)”, a recorrente afirma que embora a DRJ tenha acatado os seus argumentos referentes à comprovação do valor de **R\$ 5.255.638,08 (R\$ 2.636.271,79 e R\$ 2.619.366,29)**, em razão da homologação dos PERDCOMPs n. 03972.23295.010916.1.7.04-4039 e n. 10428.97551.010916.1.7.04-7007), acabou por reconhecer valor de indébito inferior ao efetivamente pleiteado no período, limitando-o a **R\$ 4.963.024,29**, ao invés de **R\$ 7.707.386,22**, corretamente demonstrados, sem, contudo, apresentar qualquer justificativa e motivação para tanto.

Sem razão a recorrente.

Conforme a fundamentação apresentada pela DRJ por meio da decisão recorrida (fls. 4913-4914), resta patente que ela realizou a apuração do valor passível de restituição e compensação, referente à Cofins cumulativa de 09/2014, com base nos valores constantes do aludido Parecer (fls. 343-346), a seguir discriminado:

Apuração Final - COFINS CUMULATIVO

(*) Obtida ao subtrair da contribuição recalculada no Anexo I, o total de deduções declarado pelo contribuinte na EFD-Contribuições:

MES	TRIBUTOS (DARF)	CONTRIBUICAO ORIGINAL APURADA	TOTAL DEDUCOES (BLOCO M EFD-C)	CONTRIBUICAO ORIGINAL A RECOLHER	CONTRIBUICAO A RECOLHER EXCLUSÃO ICMS	DEBITO DCTF	PAGAMENTO DARF	DEBITO DCOMP	DEBITO DCOMP HOMOLOGADO	VALOR PLEITEADO	VALOR RECONHECIDO
set/14	2172	32.715.481,84	0	32.715.481,84	25.008.095,63	29.971.119,92	24.715.481,84	.	0	7.707.386,22	.

Dessa forma, a DRJ considerou o valor devido da Cofins, para a competência 09/2014, após a exclusão do ICMS, de **R\$ 25.008.095,63**, e considerou como pagamento, por meio de DARF, o valor de **R\$ 24.715.481,84**, que somado às compensações homologadas (R\$ 5.255.638,08), totaliza o montante de **R\$ 29.971.119,92**, o qual, subtraído do mencionado valor devido após a exclusão do ICMS (**R\$ 25.008.095,63**), totaliza o montante de **R\$ 4.963.024,29**, valor esse passível de restituição e compensação.

Por isso mesmo, do valor pleiteado pela recorrente, de **R\$ 7.687.802,75**, a DRJ, de forma fundamentada, reconheceu o valor de **R\$ 4.963.024,29**.

Dessa forma, correta a decisão recorrida.

Logo, nada a prover neste tópico.

Da utilização das compensações não homologadas na apuração do indébito reconhecido judicialmente

Consoante já assinalado, a Fiscalização considerou como líquidos e certos, passíveis de aproveitamento no cálculo do direito creditório reconhecido judicialmente à recorrente, os pagamentos realizados e as compensações homologadas, conforme consta expressamente no Parecer nº 406/2024 – VR/08RF/DEVAT (fls. 167):

No presente caso constata-se que há créditos tributários extintos por pagamento (DARF) e outros mediante compensação, **sendo este grupo composto por compensações homologadas (total ou parcialmente) e outras ainda em discussão administrativa.**

Em face do requisito expresso estabelecido pelo art.170 do CTN – Código Tributário Nacional, valores utilizados em quitações a maior da Contribuição a pagar podem ser utilizados em novas compensações administrativas, desde que suas liquidez e certeza estiverem estabelecidas.

Por todo o exposto acima, serão considerados passíveis de restituição e por consequência poderão ser utilizados na presente compensação, os débitos extintos por pagamento via DARF e os mediante compensação homologada, assegurando assim a “certeza e liquidez do crédito”, conforme preceitua o art.170 do CTN – Código Tributário Nacional. (destaques do original)

A DRJ, por meio da decisão recorrida, concorda com tal fundamentação:

Do exposto se constata que à parcela do crédito pleiteado pela contribuinte decorrente das compensações não homologadas faltam os requisitos da **certeza e liquidez do crédito** a ser oposto à administração tributária para fins de compensação.

Por fim, não procede a alegação que haveria duplicidade de cobrança dos débitos declarados, pois os valores compensados nas Declarações de Compensação pretéritas não homologadas se referem a débitos distintos daqueles em análise nestes autos.

Como ocorreria duplicidade de cobrança se os valores compensados são relativos a períodos de apuração distintos?

Portanto, não existem reparos ao procedimento de cálculo efetuado pela autoridade a quo relativamente ao ponto ora analisado.

No tópico recursal denominado “3.2.2. INDÉBITOS EXTINTOS POR COMPENSAÇÃO (AINDA QUE NÃO HOMOLOGADAS) INTEGRAM O CRÉDITO ORA DEFENDIDO – ILEGALIDADE DO METODO DE APURAÇÃO DO INDÉBITO PELO DESPACHO DECISÓRIO”, a recorrente, em síntese, sustenta que ocorre uma duplicidade de prejuízo para ela, pois ao desconsiderar os valores objeto de compensação ainda pendente de decisão definitiva no processo anterior, ela seria obrigada, ao final, a pagar o débito discutido naquele PAF (caso mantida a não homologação), e, simultaneamente, veria esse mesmo valor ser desconsiderado na apuração do crédito pleiteado no presente processo, configurando clara penalização em dobro, incompatível com os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Aduz que é necessário reformar o quanto decidido pela DRJ para reconhecer que os débitos compensados e confessados mediante anteriores Declarações de Compensação (DCOMP) não devem ser considerados como não extintos, ainda que os créditos estejam pendentes de decisão definitiva sobre sua validade.

Sem razão a recorrente.

Conforme a fundamentação apresentada pela autoridade fiscal e corroborada pela DRJ, somente **créditos líquidos e certos** podem ser objeto de restituição e compensação. Dessa forma, os valores da Cofins em tela, apurados pela recorrente como devidos, e objeto de pedidos de compensação não homologada, na data do envio do pedido de restituição e compensação em tela, 10/04/2019, não eram, nessa data, líquidos e certos, portanto, não podiam ser objeto de pedido de restituição e compensação.

Nesses casos referentes a valores da Cofins objeto de compensação não homologada na data da transmissão do pedido de restituição e compensação sob exame, em 10/04/2019, consoante já ressaltado neste voto, não havia crédito líquido e certo referente a pagamento a maior ou indevido realizado pela recorrente, e, dessa forma, cabia a ela, na hipótese permitida pela legislação, formular pedido de retificação ou cancelamento da primeira compensação pleiteada e ainda não homologada, ou, se não fosse permitido à época, informar nos autos desse processo de compensação que não há débito a ser compensado, com base na aludida decisão judicial.

Vale dizer, cabia à recorrente, desde o trânsito em julgado da mencionada decisão judicial (**24/11/2018**), data em que se tornou definitivo o seu direito de proceder a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins, e, dessa forma, apurar os indébitos dessa contribuição, tomar as providências necessárias para a não compensação da Cofins apurada a maior e compensada com crédito por ela indicado, como a retificação ou cancelamento da compensação pleiteada.

Sendo assim, conforme já ressaltado neste voto, correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal consistente em não considerar como passível de restituição e compensação valores da Cofins objeto de compensação não homologada na data de transmissão do pedido de restituição e compensação em apreço (**10/04/2019**).

Já no tópico recursal denominado “3.2.3 – PRECEDENTES DO CARF SOBRE ILEGALIDADE DA NÃO HOMOLOGAÇÃO DE CRÉDITOS DERIVADOS DE GLOSA DE CRÉDITO PENDENTE DE JULGAMENTO”, a recorrente assevera que, na manifestação de inconformidade, demonstrou que o caso em questão se assemelha 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, bem como que firmou-se o entendimento de que, salvo a situação de a Dcomp ser considerada não declarada, extinto está o débito a título de estimativa, sob condição resolutória, de modo que a estimativa pode ser

deduzida do total do tributo devido, ou mesmo compor saldo negativo, e eventual não homologação em decisão definitiva deverá ser objeto de cobrança.

Afirmou ainda que essa matéria foi objeto da Súmula CARF n. 177 e do Parecer Normativo COSIT/RFB 02/2018, que acabou expressamente com a relação de dependência entre as compensações de estimativas e processos compensação envolvendo saldo negativo de IRPJ e CSLL.

Contesta o fato de a DRJ ter decidido que “entende-se não aplicável a situação destes autos a Súmula 177 do CARF e o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 2018, pois tratam de formação de direito creditório relativo a saldo negativo do IRPJ e da CSLL, cujas formações diferem daquela decorrente de apuração de indébito referente a pagamento indevido reconhecido por decisão judicial”

Sem razão a recorrente.

De fato, tal entendimento não se aplica ao caso sob exame, se trata de caso referente a estimativas objeto de compensações não homologadas ou pendentes de homologação, as quais, segundo essa súmula, integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL, matéria distinta, portanto, da sob exame.

Portanto, nada a prover neste tópico.

Processo administrativo n. 15374-920.507/2008-76

A recorrente aduz, na peça recursal, que em relação ao processo administrativo n. 15374-920.507/2008-76 (processo esse oriundo dos PERDCOMPs nº 36931.68126.151206.1.3.02-4952 e atrelado aos seguintes processos de cobrança: 15374.922716/2008-54, 15374.923077/2008-44, 15374.923078/2008-99, 15374.923079/2008-33, 15374.923081/2008-11, 15374.923082/2008-57, 15374.923084/2008-46, 15374.923086/2008-35, 15374.923088/2008-24, 15374.923090/2008-01), que seguia em discussão no âmbito deste Conselho, entendeu por quitá-lo no âmbito do PRLF (Programa de Redução da Litigiosidade Fiscal), conforme Doc. 01, motivo pelo qual “requer que seja reconhecido o pagamento para fins de formação do direito creditório”.

Não merece acolhida tal pleito, uma vez que, do exame dos documentos acostados aos autos pela recorrente, em relação a essa matéria, às fls. 5006-5063 (Doc. 01), constata-se que não há comprovação do alegado pagamento a maior ou indevido da Cofins relativa ao período sob análise.

Logo, nada a prover.

Processos administrativos n. 10768.720148/2007-21 e n. 10768.720349/2007-28

No tópico recursal denominado “i. Pagamento de COFINS objeto dos Processos administrativos n. 10768.720148/2007-21 e 10768.720349/2007-28”, a recorrente assevera que embora a DRJ tenha reconhecido o desfecho favorável e definitivo do PAF n. 10768.720148/2007-21 (compensação da COFINS no valor de **R\$ 94.431,81**) e PAF n. 10768.720349/2007-28

(compensação da COFINS no valor de **R\$ 245.038,46**), rejeitou o direito creditório referente ao período de **julho/2005** — no montante de R\$ 3.816.536,65 — sob o fundamento de que os valores compensados nos referidos processos “não resultam em qualquer reconhecimento de crédito à contribuinte, visto que permanece a inexistência de saldo a restituir no período de apuração”.

Sustenta que tal fundamento merece reparo, pois, ainda que subsistam discussões acerca de outros processos de compensação vinculados ao mesmo período, o montante creditório pleiteado — no valor de R\$ 3.816.536,65 — é líquido e certo, por estar amparado em recolhimentos já confirmados.

Sem razão a recorrente.

A Fiscalização realizou a seguinte apuração para o período em questão:

Apuração Final - COFINS CUMULATIVO

(*) Obtida ao subtrair da contribuição recalculada no Anexo I, o total de deduções declarado pelo contribuinte na EFD-Contribuições:

MES	TRIBUTOS (DARF)	CONTRIBUICAO ORIGINAL APURADA	TOTAL DEDUCOES (BLOCO M EFD-C)	CONTRIBUICAO ORIGINAL A RECOLHER	CONTRIBUICAO A RECOLHER EXCLUSÃO ICMS	DEBITO DCTF	PAGAMENTO DARF	DEBITO DCOMP	DEBITO DCOMP HOMOLOGADO	VALOR PLEITEADO	VALOR RECONHECIDO
Jul/05	2172	23.478.550,38	1.406.799,15	22.071.751,23	18.255.214,58	22.071.751,32	2.284.483,95	19.787.267,36	13.342.848,86	3.816.536,65	-

A DRJ corretamente reconheceu como homologadas as compensações referentes a esses processos, no montante de **R\$ 339.470,27** (R\$ 94.431,81 + R\$ 245.038,46) e apurou que, acrescido esse valor aos valores de compensações homologadas, não há valor passível de restituição e compensação no período de julho de 2005, conforme planilha de fl. 4.892, a seguir reproduzida:

Mês	Tributo (DARF)	Contribuição Original Apurada	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
07/2005	2172	23.478.550,38	1.406.799,15	22.071.751,23	18.255.214,58	22.071.751,32	2.284.483,95	19.787.267,36	13.682.319,13	3.816.536,65	(2.288.411,50)

De fato, considerando que o valor apurado pela autoridade fiscal a recolher da Cofins, após a exclusão do ICMS, de 07/2005, consiste em **R\$ 18.255.214,58**, e que há recolhimento, por meio de DARF, de **R\$ 2.284.483,95** e compensações homologadas no valor de **R\$ 13.682.319,13**, resta claro que o valor apurado a recolher de Cofins (**R\$ 18.255.214,58**) é maior do que a soma dos valor recolhido com os valores objeto de compensações homologadas (**R\$ 15.966.803,08**), razão pela qual não há valor referente a essa competência passível de restituição e compensação.

Logo, nada a prover neste tópico.

Processo administrativo n. 16682.902778/2011-24 e processo administrativo n. 16682.902098/2015-34

No que diz respeito ao processo administrativo n. 16682.902778/2011-24, constata-se que se refere a crédito da Cofins de 12/2006. A recorrente pleiteou o valor de R\$ 5.693.644,52 e a autoridade fiscal concluiu que é passível de restituição e compensação o valor de R\$ 5.421.884,12, havendo uma diferença de R\$ 271.760,40, conforme cálculo constante no aludido parecer elaborado pela Fiscalização, a seguir reproduzido (fls. 343-344):

Apuração Final - COFINS CUMULATIVO

(*) Obtida ao subtrair da contribuição recalculada no Anexo I, o total de deduções declarado pelo contribuinte na EFD-Contribuições:

MES	TRIBUTOS (DARF)	CONTRIBUICAO ORIGINAL APURADA	TOTAL DEDUCOES (BLOCO M EFD-C)	CONTRIBUICAO ORIGINAL A RECOLHER	CONTRIBUICAO A RECOLHER EXCLUSÃO ICMS	DEBITO DCTF	PAGAMENTO DARF	DEBITO DCOMP	DEBITO DCOMP HOMOLOGADO	VALOR PLEITEADO	VALOR RECONHECIDO
dez/06	2172	27.996.726,70	2.283.955,99	25.712.770,71	20.019.126,19	25.712.770,71	16.233.834,25	9.478.936,46	9.207.176,06	5.693.644,52	5.421.884,12

Consoante constatado pela DRJ, essa diferença **R\$ 271.760,40** está relacionada ao PER/DComp n. 18416.03015.150107.1.3.03-3825, sob controle do PAF n. **16682.902778/2011-24**, o qual foi encaminhado para inscrição em Dívida Ativa da União e posterior cobrança, e, dessa forma, não consiste em crédito líquido e certo a permitir a sua inclusão na apuração do indébito pleiteado.

A recorrente sustenta que o PAF n. **16682.902778/2011-24** foi objeto da **Execução Fiscal n. 0018453-20.2013.4.02.5101**, com **juízo definitivo favorável e trânsito em julgado** certificado **no ano de 2022**, conforme documento acostado à fl. 778.

Sustenta ainda que não há respaldo legal para a fundamentação da decisão recorrida no sentido de que seriam considerados como indébitos apenas os desfechos favoráveis ocorridos até a data de entrega do PER/DComp inicial (n. 09196.02496.100419.1.3.54-5704), **transmitido em 10/04/2019.**

Sem razão a recorrente.

Primeiro, porque a fundamentação apresentada na peça recursal, no sentido de que o crédito pleiteado de R\$ 271.760,40 se refere à execução fiscal n. 0018453-20.2013.4.02.5101, com decisão favorável e transitada em julgado, e o documento mencionado na peça recursal pela recorrente, acostado à fl. 778, referente à certidão de trânsito em julgado de ação judicial, não evidencia que o valor referente à diferença de R\$ 271.760,40, relacionada à compensação efetuada pela recorrente e por meio do PER/DComp n. 18416.03015.150107.1.3.03-3825, vinculada ao processo administrativo n. 16682.902778/2011-24, foi assegurada por meio de aludida decisão judicial transitada em julgado.

Segundo, porque, conforme já salientado, de acordo com a legislação, cabe a restituição e compensação somente de créditos líquidos e certos, os quais, evidentemente, devem ser líquidos e certos na data da transmissão do pedido de restituição e compensação apresentado pela recorrente, 10/04/2019.

Dessa forma, nessa data, não havia crédito líquido e certo, de modo que está correta a decisão recorrida.

Pelo mesmo motivo, concordo com a decisão recorrida no que diz respeito ao processo administrativo n. **16682.902098/2015-34**, e a adoto como razão de decidir:

Para comprovar o crédito a contribuinte apresentou tela de Consulta de Processo do sistema Comprot, cópia da manifestação de inconformidade e das decisões administrativas que teriam reconhecido o crédito (fls. 4.179 a 4.301).

No recurso apresentado a contribuinte menciona que o crédito pleiteado se refere ao período de apuração de novembro de 2011, vinculados às Declarações de Compensação de que tratam os PER/DComp nº 01010.39396.180411.1.3.04-1804, nº 10108.67805.170811.1.3.04-0157, nº 38644.45697.200711.1.3.04-4705 e nº 35723.04753.221211.1.3.04-3012 (fls. 412).

De acordo com a documentação juntada aos autos os valores compensados nos PER/DComp nº 01010.39396.180411.1.3.04-1804, nº 10108.67805.170811.1.3.04-0157 e nº 38644.45697.200711.1.3.04-4705 se referem a débito da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 4.238 a 4.243, 4.246 a 4.251, 4.258 a 4.263).

Apenas o valor compensado informado no PER/DComp nº 35723.04753.221211.1.3.04-3012 se trata de débito da Cofins, de interesse para análise destes autos (fls. 4.252 a 4.257).

Analisando-se as decisões administrativas, verifica-se que inicialmente foi indeferido o crédito pleiteado, **tendo ocorrido o reconhecimento deste somente em 04/12/2020, ou seja, em data posterior àquela de entrega do PER/DComp nº 09196.02496.100419.1.3.54-5704, em 10/04/2019, marco estabelecido nesta decisão, conforme já exposto, para que os créditos pleiteados sejam considerados líquidos e certos para fins de utilização em Declarações de Compensação** (fls. 4.231 e 4.232, 4.266 a 4.301).

Logo, à época da transmissão do PER/DComp nº 09196.02496.100419.1.3.54-5704 não se tratava de crédito líquido e certo a ser incluído na apuração do indébito tributário reconhecido judicialmente. (destaques nosso)

Logo, nada a prover neste tópico.

Dos créditos escriturais da Cofins

No tópico recursal denominado “3.2.5 – CRÉDITO ESCRITURAL DE COFINS”, a recorrente aduz que “o aproveitamento do indébito como crédito escritural de COFINS é mero efeito do reconhecimento do direito, apenas adequado para os meses em que a empresa pode fazer a compensação com débitos do próprio COFINS”.

Sustenta que “ainda que parte do valor se origine de crédito escritural, é certo que tal crédito apenas existiu em razão de recolhimento indevido da contribuição, decorrente da referida base de cálculo inconstitucional”, que o não acolhimento deste pleito configura violação à coisa julgada da ação judicial n.º 0002369-51.2007.4.02.5101, na qual a Recorrente obteve reconhecimento definitivo de seu direito de excluir o ICMS do PIS e da COFINS, bem como que já havia realizado previamente a habilitação de tal crédito, oportunidade em que a autoridade poderia ter levantado eventual óbice para aproveitamento, o que não ocorreu.

Sem razão a recorrente.

A utilização de créditos escriturados pela recorrente, em determinado mês, para abater débitos apurados em sua escrituração fiscal não constitui pagamento sujeito à restituição e compensação.

Por isso mesmo, concordo com a fundamentação da decisão recorrida, abaixo reproduzida, e a adoto como razão de decidir:

2.4 DO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DECORRENTES DA APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA DAS CONTRIBUIÇÕES NO CÁLCULO DO INDÉBITO

Entende a contribuinte que a **parcela do indébito decorrente do aproveitamento de crédito escritural da contribuição** decorre da decisão judicial que lhe reconheceu o crédito.

Acrescenta que eventuais óbices deveriam ter sido levantados quando da habilitação do crédito.

Cita que identificou o problema nos períodos de apuração do ano de 2007, fevereiro de 2008 e junho e julho de 2010.

Confrontando-se os valores pleiteados com aqueles reconhecidos pela autoridade fiscal, existem divergências nos períodos de apuração de dezembro de 2005, janeiro a junho e agosto a novembro de 2007, fevereiro de 2008, junho e julho de 2010 e outubro de 2011.

De plano, não tendo a contribuinte mencionado os meses de dezembro de 2005 e outubro de 2011, nada há a falar sobre as diferenças existentes.

De fato, nos demais períodos de apuração referidos acima **o crédito pleiteado se refere a crédito escritural da contribuição** apurada no regime não cumulativo.

Na apuração das contribuições nesse regime eventual saldo credor apurado em um mês deve ser transferido para o período de apuração seguinte, para deduzir da contribuição neste apurada.

Sobre essa determinação legal não houve ordem judicial determinado o seu afastamento, de modo que se entende **correto o procedimento da fiscalização**, visto que **saldo credor não se confunde com pagamento indevido**.

Eventuais saldos credores identificados devem ser utilizados apenas para dedução da contribuição apurada em períodos de apuração seguintes, pois, regra geral, não são ressarcíveis.

Por fim, no **procedimento administrativo de habilitação de crédito** não é realizada qualquer verificação do conteúdo do pronunciamento judicial para confirmar a correção do valor do crédito alegado. Em regra, os valores informados pelas empresas são inicialmente admitidos como expressão válida dos termos deferidos judicialmente.

Não por outra razão consta expressamente na norma administrativa que **o deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica reconhecimento do direito creditório nem homologação da compensação.**

Eventual verificação e cálculo do montante do crédito pleiteado é realizada posteriormente. **É nesse momento que a administração tributária apresenta o valor que entende como correto em decorrência da análise dos termos da decisão judicial e da documentação contábil e fiscal das empresas.**

Concluindo, **não existe qualquer reparo a ser feito aos cálculos realizados pela fiscalização acerca desta objeção da contribuinte.**

Logo, nego provimento a esse ponto do recurso.

Da incidência de acréscimos legais sobre débitos compensados

A recorrente contesta os acréscimos legais exigidos em razão da compensação de débitos efetuadas por ela após o vencimento, **referente à multa de 20% do valor de principal compensado**, pois o pagamento via compensação efetuado por ela foi sem a inclusão ou confissão do valor da multa.

Sustenta ainda que “quando a **multa moratória** não é declarada pelo contribuinte em PERDCOMP, não poderia a Administração simplesmente acrescentá-la na homologação da compensação, especialmente se tais valores não constam do débito originalmente declarado pelo contribuinte, que é a hipótese dos autos”, de modo que deve ser revertido o valor indevidamente consumido nas PER/DCOMPs n. 22734.10096.270819.1.3.54-8905 e n. 42258.22142.270819.1.3.54-6615.

Sem razão a recorrente.

A compensação de tributos após a data de vencimento está sujeita à **multa de mora** e aos juros, conforme expressamente disposto no anexo do despacho decisório denominado “Divergências na Compensação Realizada”, à fl. 289, a seguir transcrito:

Divergência de acréscimos legais:

Os **acréscimos legais foram calculados de acordo com o disposto no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996**, até a data da entrega da declaração de compensação, sendo considerada, no caso de declaração retificadora, a data de entrega do documento original.

A data de vencimento considerada na compensação corresponde àquela estabelecida na legislação tributária para o débito compensado. (destaque nosso)

Com efeito, a **multa de mora** fora aplicada com fulcro no art. 61, *caput*, e §§ 1º e 2º, da Lei 9.430/96, a seguir transcrito:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, **não pagos nos prazos previstos na legislação**

específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (destaques nosso)

Dessa forma, se trata de aplicação de multa de mora, por força de lei, incidente sobre valores de tributos vencidos, confessados, e compensados pela própria recorrente, por meio de declaração de compensação.

Vale dizer, a imposição desse acréscimo legal fora em decorrência de informações prestadas pela própria recorrente, mediante declaração de compensação, no sentido de que se trata de compensação de tributo realizada após a data limite para seu pagamento, de modo que tais acréscimos legais são devidos, e, por isso mesmo, calculados e somados aos valores dos tributos vencidos, confessados e compensados pela recorrente por meio de declaração de compensação.

Portanto, nada a prover neste tópico.

Conclusão

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade, em razão de vício de motivação, do despacho decisório e do Parecer n. 406/2024 – VR/08RF/DEVAT, indefiro o sobrestamento de presente processo e a juntada de novos elementos de provas, e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para que seja considerado como passível de restituição e compensação, para a competência 02/2002, a título da Cofins, o valor consistente em R\$ 4.923.219,02.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira