MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10980.908672/2022-46**
ACÓRDÃO	3101-003.928 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BERNECK S.A. PAINEIS E SERRADOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/04/2015

IRREGULARIDADES NO TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF). NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O TDPF é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade de tais procedimentos eventuais falhas na sua emissão ou trâmite. Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do TDPF não acarreta a nulidade do lançamento. Súmula CARF n.° 171

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF 02.

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

PEDIDO DE HABILITAÇÃO DE CRÉDITO RECONHECIDO EM DECISÃO JUDICIAL. NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.

O deferimento do pedido de habilitação do crédito não se confunde com a homologação da compensação. Na habilitação do crédito, a análise da fiscalização restringe-se à verificação do atendimento aos requisitos, sendo certo que os valores reconhecidos judicialmente serão analisados posteriormente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

DOCUMENTO VALIDADO

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcos Roberto da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho, Laura Baptista Borges, Renan Gomes Rego, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão da 9ª Turma da DRJ09/PR que, por unanimidade de votos, julgou inteiramente improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada.

Vale, assim, a transcrição de parte do Relatório da DRJ, para fins de compreender o histórico do processo:

> *"Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade apresentada em razão do Despacho Decisório de 09/02/2023, **com ciência em 13/02/2023**, fl.26249, nº de comunicação: 3544953, que **reconheceu parcialmente o direito creditório** solicitado pela contribuinte, referente ao Processo Judicial nº 50223356120194047000 que tramitou na 6ª Vara Federal da Seção Judiciária do Paraná que teve como objeto a exclusão do ICMS da Base de Cálculo do PIS e da COFINS, solicitado por meio da **Declaração de Compensação nº 19464.82885.130819.1.3.57-9325**. O crédito pleiteado atualizado até a data da transmissão na declaração foi de: R$ 142.912.532,39.*
>
> *O valor reconhecido totaliza: R$ 91.354.575,41. Relacionadas a essa Declaração de Compensação verifica-se que há as seguintes DCOMPs:*

DOCUMENTO VALIDADO

PER/DCOMP	Situação	Motivo
19464.82885.130819.1.3.57-9325	EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA	MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE
12484.59217.230919.1.3.57-9406	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
34420.84032.211019.1.3.57-6945	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
41199.26097.100620.1.7.57-3312	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
29578.69450.100620.1.7.57-6370	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
05470.23086.100620.1.7.57-2837	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
16024.14831.100620.1.7.57-6050	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
28810.74551.100620.1.7.57-0272	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
00579.97558.100620.1.3.57-6388	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
13808.10429.160720.1.3.57-6206	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
31929.11652.180820.1.3.57-8503	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
17291.26507.080920.1.3.57-0010	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
14561.97097.141020.1.3.57-3170	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
20768.89217.131120.1.3.57-8060	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
35633.26344.101220.1.3.57-8303	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
22772.87525.250121.1.3.57-4790	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
00811.78937.120221.1.3.57-5620	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
23468.81438.250221.1.3.57-9051	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
17851.41288.110321.1.3.57-9100	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
00809.56293.120421.1.3.57-8597	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
28460.96192.130521.1.3.57-8102	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
07926.79391.240621.1.3.57-7332	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
16919.95091.060721.1.3.57-2088	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
22573.74222.060821.1.3.57-0570	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
35685.66326.170821.1.3.57-9200	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
40375.01092.080921.1.3.57-1542	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
05509.41425.081021.1.3.57-0646	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
10593.33661.131021.1.3.57-4180	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
28917.10691.081121.1.3.57-3575	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
23564.07545.071221.1.3.57-1001	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO
10006.33627.061222.1.3.57-1608	DESPACHO DECISÓRIO	DESPACHO EMITIDO

O indeferimento parcial do crédito culminou com a homologação parcial, ***da Declaração de Compensação nº 10006.33627.061222.1.3.57-1608.***

Detalhamento da Compensação e Valores Devedores

DCOMP Nº: 10006.33627.061222.1.3.57-1608 **Situação:** homologada parcialmente
Data de transmissão da DCOMP: 06/12/2022
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R$): 485.496,56
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R$) : 553.728,90

Processo de Cobrança	CNO CNPJ Prestador	PA	Código de Receita	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
								Principal	Multa	Juros		
10980-919.966/2022-01		01-11/2022	5123-01	23/12/2022	Principal	880.873,53	880.873,53	553.728,90	0,00	0,00	553.728,90	327.144,63
10983-919.043/2022-11		01-11/2022	5123-01	23/12/2022	Principal	547.494,83	547.494,83	0,00	0,00	0,00	0,00	547.494,83

Anexo ao Despacho Decisório, a autoridade fiscal juntou o ***Parecer nº 2/2022 – EADC3/ DRF – BRASÍLIA/DF, de 24 de junho de 2022****. Inicialmente, informa que foi lavrado o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência nº 09.0.01.00-2021-00041-5 com objetivo de verificar a Declaração de Compensação nº 19464.82885.130819.1.3.57-9325. Que o procedimento tem respaldo no* ***Parecer SEI nº 14.483/2021/MF*** *e que a apuração realizada na auditoria do crédito baseia-se na Instrução Normativa RFB nº 2055, de 6 de dezembro de 2021.*

Ressalta que, no início do procedimento de fiscalização, verificou se o ICMS integrou a base de cálculo do PIS/COFINS. Utilizou os Códigos Fiscais de Operações e Prestações – CFOPs e Códigos de Situação Tributária – CST para uma apuração preliminar. Informa que o valor pago de PIS/COFINS é o limite do direito creditório pleiteado, ou seja, caso não tenha sido pago nenhum valor, não há que se reconhecer o indébito.

DOCUMENTO VALIDADO

*Quanto às **devoluções nas operações de entrada, informa que decorrem de vendas ou prestações de serviços cancelados**, ou seja, a partir do julgamento do RE nº 574.706/PR, **não devem compor crédito para apuração do PIS/COFINS**. Que as tabelas utilizadas na apuração foram exatamente as planilhas enviadas pelo contribuinte, uma vez que os documentos acostados ao Dossiê de Comunicação com o Contribuinte – DCC nº 10265.319006/2021-33 e consultas aos sistemas informatizados da RFB confirmaram os dados transmitidos. Que as tabelas podem ser acessadas no e-dossiê nº 10265.317804/2021-21.*

*Nos autos do **dossiê nº 10265.317804/2021-21**, a autoridade fiscal apresentou diversas planilhas. Constam as planilhas denominadas **Memórias de Cálculo "ANO20XX"** em que se verifica que, a partir dos CFOPS 6110 e 5110 a autoridade fiscal calculou a diferença entre as operações considerando o ICMS e desconsiderando o ICMS de modo a verificar a diferença de PIS e COFINS decorrente da inclusão do ICMS da base de cálculo. Por meio da planilha **Memória de Cálculo Devoluções**, calculou o valor do PIS e COFINS embutido nas Devoluções de Vendas, considerando que não integram a Receita de Vendas e, por fim, as **Memórias de Cálculo do Indébito do PIS e da COFINS** demonstram a comparação entre o Indébito calculado na Planilha de Devoluções e os recolhimentos por meio dos DARFs, pois os valores recolhidos a maior não poderiam superar o próprio valor do DARF recolhido no respectivo período de apuração. A título ilustrativo, reproduzo abaixo excerto das planilhas:*

Memórias de Cálculo "ANO20XX"

MÊS	ANO	CFOP	PIS	COFINS	PIS SEM ICMS	COFINS SEM ICMS	DIFERENÇA PIS	DIFERENÇA COFINS
8	2002	6110	3,77	17,40	3,32	15,32	0,45	2,09
8	2002	6110	8,11	37,43	7,14	32,94	0,97	4,49
8	2002	6110	13,11	60,53	11,54	53,27	1,57	7,26
8	2002	6110	18,76	86,60	16,51	76,20	2,25	10,39
8	2002	5110	11,04	50,98	9,06	41,80	1,99	9,18
8	2002	6110	41,43	191,23	36,46	168,28	4,97	22,95
8	2002	6110	37,72	174,11	33,20	153,22	4,53	20,89

Memória de Cálculo Devoluções:

MÊS	ANO	DIFERENÇA PIS	DIFERENÇA COFINS	ICMS DEVOLUÇÕES	DEVOLUÇÕES PIS	DEVOLUÇÕES COFINS	DIFERENÇA PIS ANTES DA ANÁLISE DO QUE FOI PAGO	DIFERENÇA COFINS ANTES DA ANÁLISE DO QUE FOI PAGO
8	2002	6.936,96	32.016,73	0,00	0,00	0,00	6.936,96	32.016,73
9	2002	8.989,40	41.489,56	0,00	0,00	0,00	8.989,40	41.489,56
10	2002	8.762,10	40.440,48	0,00	0,00	0,00	8.762,10	40.440,48
11	2002	9.504,05	43.864,87	0,00	0,00	0,00	9.504,05	43.864,87
12	2002	36.241,06	119.062,50	0,00	0,00	0,00	36.241,06	119.062,50

Memórias de Cálculo do Indébito do PIS:

PERÍODO DE APURAÇÃO	DIFERENÇA PIS	DARF PIS	INDÉBITO PIS
08/2002	6.936,96	11,79	11,79
09/2002	8.989,40	71,52	71,52
10/2002	8.762,10	59,49	59,49
11/2002	9.504,05	19,37	19,37
12/2002	36.241,06	78,63	78,63

Memórias de Cálculo do Indébito da COFINS:

DOCUMENTO VALIDADO

PERÍODO DE APURAÇÃO	DIFERENÇA COFINS	DARF COFINS	INDÉBITO COFINS
08/2002	32.016,73	272.362,08	32.016,73
09/2002	41.489,56	465.099,31	41.489,56
10/2002	40.440,48	472.659,21	40.440,48
11/2002	43.864,87	532.243,26	43.864,87
12/2002	119.062,50	383.948,37	119.062,50

"

Irresignada, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, em 15/03/2023., que foi julgada inteiramente improcedente pela 9ª Turma da DRJ09/PR, por unanimidade de votos, conforme acórdão assim ementado:

*"**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário***

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/04/2015

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei, decreto ou ato normativo, sob fundamento de inconstitucionalidade/ilegalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

Descabe a alegação de nulidade da manifestação de inconformidade, se foram observados os procedimentos previstos na legislação tributária.

HABILITAÇÃO DE CRÉDITO JUDICIAL. NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.

O deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica homologação da compensação nem representa concordância com o valor declarado, mas, tão somente, destina-se a verificar requisitos prévios de admissibilidade para permitir a recepção da declaração de compensação pela RFB.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

***Direito Creditório Não Reconhecido**"*

Ato contínuo, a Recorrente interpôs seu Recurso Voluntário, pugnando pela reforma do acórdão recorrido, conforme seguintes tópicos da peça recursal:

1) A comprovação do crédito para fins de homologação integral da compensação pleiteada;

2) A fiscalização praticada por meio do PAF 10265.319006/2021-33 é inválida por violar o princípio da eficiência administrativa-estatal;

3) As sucessivas violações ao princípio da legalidade;

4) Da ausência de motivação das sucessivas prorrogações do prazo para fiscalização dos créditos habilitados perante a RFB;

DOCUMENTO VALIDADO

5) Travar as compensações da Recorrente através de prorrogações injustificadas da fiscalização ofendeu os princípios da proporcionalidade e razoabilidade;

6) Da impossibilidade de glosa do crédito reconhecido judicialmente até encerramento do contencioso envolvendo o processo administrativo fiscal de fiscalização; e

7) A aplicação da técnica de interpretação conforme à constituição federal de 1988 ao presente caso.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

1. DA COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO PARA FINS DE HOMOLOGAÇÃO INTEGRAL DA COMPENSAÇÃO PLEITEADA.

Alega a Recorrente que a fiscalização referente ao assunto "Crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado – COFINS e PIS – DCOMP nº 19464.82885.130819.1.3.57-9325" está formalizada no processo administrativo fiscal n.° 10265.913006/2021-33, juntado aos autos.

Observa que atendeu plenamente à i. Fiscalização e que comprovou a regularidade e liquidez do montante do crédito pleiteado no montante total de R$ 142.912.532,39, valor que foi devidamente habilitado junto à RFB, formalizado por meio do processo administrativo n.° 19985.722160/2019-13.

Reclama que a fiscalização do processo administrativo n.° 19985.722160/2019-13 sofreu sucessivas prorrogações sem qualquer justificativa e/ou fundamentação necessária, destacando que as prorrogações de 14/09/2021 e 24/11/2021 seriam "copia e cola", o que seria arbitrário e ilegal, culminando não só na nulidade do ato de prorrogação, mas sim o processo administrativo como um todo.

Afirma que sofreu lesão a seus direitos e garantias ante a suposta ineficiência administrativa da Fiscalização, que viola o artigo 93, IX, da Constituição Federal, já que injustificadamente demorou na conclusão do trabalho, que teve como consequência a vedação à compensação de crédito regularmente habilitado, à luz do que dispõe o artigo 74, §3°, VII, da Lei n.° 9.430/1996, já que permaneceu por esse tempo sob procedimento fiscal.

DOCUMENTO VALIDADO

Entende também que houve afronta aos princípios da legalidade genérica, nos termos do artigo 5°, II, da Constituição Federal, da legalidade administrativa, insculpido no artigo 37, da Constituição Federal e o da estrita legalidade em matéria tributária, do artigo 150, I, da Constituição Federal, por entender que a disciplina normativa das fiscalizações promovidas pela RFB são objeto da Portaria RFB n.° 6.478/2017.

Segundo a Recorrente, o requisito do artigo 5°, IV, da Portaria RFB n.° 6.478/2017, que determina sobre o prazo do TDPF para fins de realização do procedimento fiscal, não foi cumprido pelo Auditor Fiscal, já que não consta o prazo de duração do procedimento e, por isso, o Termo seria nulo, assim como todo o processo administrativo n.° 10265.319006/2021-33, pelo que a glosa do crédito habilitado deveria ser revertida.

Alegou também afronta ao princípio da moralidade administrativa, nos termos do artigo 37, da Constituição Federal, além dos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e praticabilidade tributária, entre outros.

Razão não assiste a Recorrente, que sequer enfrentou as razões de decidir da DRJ quanto ao tópico, limitando-se tão somente a repetir suas razões de Manifestação de Inconformidade.

Tal como avaliado pela DRJ, consta dos autos o Termo de Início de Diligência Fiscal, com seu respectivo código de acesso, para fins de acompanhamento da Contribuinte. Ainda, em que pese as alegações da Recorrente sobre demora injustificada da conclusão do trabalho fiscal, fato é que o prazo inicial do Termo está estipulado em 60 dias, conforme assinalado pelo artigo 11, da Portaria RFB n.° 6.478/2017, e pode ser prorrogado até que se efetive a conclusão do procedimento fiscal, pelo que não constato qualquer irregularidade no procedimento fiscal.

Ainda que assim o fosse, tal como restou consignado no acórdão n.° 3401-012.777, certo é *"que eventuais irregularidades formais ou materiais no MPF não são passíveis de nulidade do procedimento fiscal ou auto de infração".* Vale nesse sentido, a leitura do seguinte trecho da ementa do mencionado acórdão:

> *"IRREGULARIDADES NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*
>
> *O MPF e o TDPF são meros instrumentos internos de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade de tais procedimentos eventuais falhas na sua emissão ou trâmite. Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. Súmula CARF nº 171."*

Nesse sentido, entendo que deve ser observada a Súmula CARF n.° 171, que é de observância obrigatória dos Conselheiros julgadores, nos termos do Regimento Interno do CARF:

> ***"Súmula CARF n.° 171***
>
> ***Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021***

DOCUMENTO VALIDADO

*Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).”*

Quanto às alegações de violação aos princípios constitucionais, sabe-se que o CARF não possui competência para essa análise, como já consagrado por meio da Súmula CARF n.° 2. Veja-se:

“Súmula CARF n.° 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Ainda, vale relembrar que as possibilidades de nulidade do despacho estão previstas no artigo 59, do Decreto n.° 70.235/1972, que assim dispõe:

“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.”

Desta forma, entendo que as alegações da Recorrente não merecem prosperar, na medida em que, na verdade, os despachos e decisões dos autos foram lavrados por autoridade competente e que o exercício ao direito de defesa foi amplamente exercido pela Recorrente, sendo certo que lhe foi dada ciência do Despacho Decisório às fls. 26249, que teve como resposta a tempestiva Manifestação de Inconformidade protocolizada pela Recorrente.

Nego, portanto, provimento.

2. DA FISCALIZAÇÃO PRATICADA POR MEIO DO PAF 10265.319006/2021-33. INVÁLIDA POR VIOLAR O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA ADMINISTRATIVA-ESTATAL.

Entende a Recorrente que ficou à mercê da boa vontade e da discricionaridade do Auditor Fiscal, tal como visto no tópico anterior, e que essa conduta ocorrida nos autos do processo n.° 10265.319006/2021-33 afrontaria o princípio da eficiência administrativa, nos termos do artigo 2°, caput, da Lei n.° 9.784/1999.

Argumenta que a fiscalização se iniciou em maio/2021 e que foi sucessivamente prorrogada sem justificativa ainda e, assim, que o princípio da eficiência é correspondente ao princípio da celeridade e que a demora injustificada e sem fundamentação ocorrida nos autos do processo de fiscalização se equivale à recusa de decidir.

Razão não assiste a Recorrente.

DOCUMENTO VALIDADO

Tal como já avaliado no item anterior, o TDPF foi devidamente prorrogado e, tal como se observa, o despacho decisório foi exarado em 09/02/2023.

A legislação tributária, já mencionada, observa que o TDPF pode ser prorrogado e, em sua redação, não vincula a necessidade de justificativa e, assim, não verifico irregularidade no procedimento fiscal.

Por isso, nego provimento.

3. DAS SUCESSIVAS VIOLAÇÕES AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

Insiste a Recorrente, também nesse tópico, que a *"a continuidade indefinida da Fiscalização ofende frontalmente a legalidade, igualmente nos termos do artigo 2°, caput, da Lei n.° 9.784/1999"*. Destaca, ainda:

> *"24. Nessa quadra da LEGALIDADE, veja-se que o já transcrito artigo 5º, IV, da Portaria RFB nº 6.478/2017 estabelece como requisito indispensável para o TDPF a fixação de prazo para o término da fiscalização em curso, que JAMAIS FOI CUMPRIDO PELO AUDITOR FISCAL vinculado.*
>
> *Veja-se que no TERMO DE INÍCIO DE DILIGÊNCIA FISCAL e INTIMAÇÃO n° 01/2021, que instaurou a fiscalização em curso em 6 de maio de 2021, NÃO CONSTA UMA LINHA SEQUER EM RELAÇÃO AO PRAZO DE DURAÇÃO DO PROCEDIMENTO; nem tampouco nos TERMOS DE CONTINUIDADE posteriores.*
>
> *Resultam ser eles TODOS NULOS DE PLENO DIREITO."*

Pelas razões já expostas no "Tópico 1", não vejo afronta ao princípio e, portanto, também nesse ponto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

4. DA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DAS SUCESSIVAS PRORROGAÇÕES DO PRAZO PARA FISCALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS HABILITADOS PERANTE A RFB. TRAVAR AS COMPENSAÇÕES DA RECORRENTE ATRAVÉS DE PRORROGAÇÕES INJUSTIFICADAS DA FISCALIZAÇÃO OFENDEU OS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE.

Entende a Recorrente que a Constituição Federal, ao estabelecer o princípio da motivação dos atos administrativo, nos termos do seu artigo 93, IX, obriga a autoridade administrativa expor de modo explícito os fundamentos de fato e de direito em que baseia a sua decisão, o que não ocorreu no caso dos autos já que as prorrogações não foram justificadas.

Destaca que todos os critérios jurídicos derivam do Tema 69 do STF e dos Pareceres SEI n.°s 7698/2021/ME e 14483/2021/ME.

DOCUMENTO VALIDADO

Alega que o artigo 50 da Lei n.° 9.784/1999 relacionou os atos administrativos, no âmbito dos processos administrativos federais e que em casos de impor sanção e negar direito, deve o ato administrativo ser devidamente fundamentado.

Também nesse ponto a Recorrente não possui razão.

Adicionando ao já exposto nos tópicos anteriores, inclusive no que concerne a aplicação da Súmula CARF n.° 2, vale dizer que a limitação de compensação de crédito em fiscalização advém por força de lei e não por força de ato administrativo que.

Confira-se o disposto no artigo 74, §3°, VII, da Lei n.° 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.

(...)

§ 3° Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1°:

(...)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal;"

Ainda, alega a Recorrente que teve seu direito de defesa cerceado em relação ao montante do crédito reconhecido judicialmente e regularmente habilitado perante a Receita Federal e, por isso, seria nula a glosa que limitou o crédito e resultou na não homologação integral de suas compensações. Entende que isso configura enriquecimento sem causa do Fisco Federal e que isso não é admitido pelo ordenamento jurídico.

Com relação ao ponto, vale a leitura do que restou consignado no acórdão da DRJ:

"A autoridade fiscal descreve a apuração do crédito decorrente da ação judicial em que a interessada teve êxito no Parecer nº 2/2022 – EADC3/ DRF – BRASÍLIA/DF, de 24 de junho de 2022. Ressalta que a apuração se deu conforme o que disciplina a Instrução Normativa RFB nº 2055, de 6 de dezembro de 2021.

Ressalta que verificou se o ICMS integrou a base de cálculo do PIS/COFINS. Utilizou os Códigos Fiscais de Operações e Prestações – CFOPs e Códigos de Situação Tributária – CST para uma apuração preliminar. Informa que o valor pago de PIS/COFINS é o limite do direito creditório pleiteado, ou seja, caso não tenha sido pago nenhum valor, não há que se reconhecer o indébito. Quanto às devoluções nas

DOCUMENTO VALIDADO

operações de entrada, informa que decorrem de vendas ou prestações de serviços cancelados, ou seja, a partir do julgamento do RE nº 574.706/PR, não devem compor crédito para apuração do PIS/COFINS. Que as tabelas utilizadas na apuração foram exatamente as planilhas enviadas pelo contribuinte, uma vez que os documentos acostados ao Dossiê de Comunicação com o Contribuinte – DCC nº 10265.319006/2021-33 e consultas aos sistemas informatizados da RFB confirmaram os dados transmitidos. Que as tabelas podem ser acessadas no e-dossiê nº 10265.317804/2021-21. Nos autos do dossiê nº 10265.317804/2021-21, a autoridade fiscal apresentou diversas planilhas. Constam as planilhas denominadas Memórias de Cálculo "ANO20XX" em que se verifica que, a partir dos CFOPS 6110 e 5110 a autoridade fiscal calculou a diferença entre as operações de venda de mercadorias considerando o ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS e sem a inclusão do ICMS, de modo a verificar a diferença de PIS e COFINS decorrente da inclusão do ICMS da base de cálculo. Por meio da planilha Memória de Cálculo Devoluções, calculou o valor do PIS e COFINS embutido nas Devoluções de Vendas e, por fim, as Memórias de Cálculo do Indébito do PIS e da COFINS demonstram a comparação entre o Indébito calculado na Planilha de Devoluções e os recolhimentos por meio dos DARFs, pois os valores recolhidos a maior não poderiam superar o próprio valor do DARF recolhido no respectivo período de apuração.

Por sua vez, quanto à glosa dos créditos, a interessada alega, tão somente, que a glosa dos créditos de PIS e de COFINS sobre o ICMS destacado na nota fiscal de aquisição é ilegal porque afronta os artigos 3º, §1º, inciso I das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que determinam, respectivamente, que o crédito de PIS e de COFINS deve ser apurado sobre o valor dos bens adquiridos para revenda e bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços ou fabricação de bens e produtos. Que a IN nº 404/2004 previa expressamente que o ICMS integra o valor do custo de aquisições de bens e a IN nº 1911/2019 repetiu essa normativa.

Inicialmente, verifiquei que a autoridade fiscal respeitou os termos da decisão judicial assim como proferida. Trata-se de decisão que excluiu o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Considero que uma vez que a autoridade fiscal descreveu o procedimento realizado para reconhecimento do crédito no Parecer nº 2/2022 – EADC3/DRF – BRASÍLIA/DF, observando a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, por meio das próprias planilhas apresentadas pela contribuinte e que a interessada não impugnou especificamente os cálculos realizados pela fiscalização, não há controvérsia sobre as rubricas que foram apontadas como fonte das diferenças de apuração entre os cálculos da interessada e da fiscalização.

Dessa forma, os cálculos do montante pago indevidamente constantes no Despacho Decisório e seus anexos, incluindo o Parecer nº 2/2022 – EADC3/DRF – BRASÍLIA/DF,

DOCUMENTO VALIDADO

não foram especificamente impugnados e, portanto,são considerados "administrativamente definitivos". Caberia à interessada apontar porque as etapas utilizadas pela autoridade fiscal foram realizadas de forma incorreta, apresentando provas que comprovem suas alegações.

Ressalto que incluir as cópias dos processos nº 10265.317804/2021-21 (Tabela de Apuração do Resultado da Análise Fiscal) e nº 10265.319006/2021-33 (Documentos decorrentes da Diligência Fiscal – TDPF nº 09.0.01.00-2021-00041-5) junto à Manifestação de Inconformidade não é suficiente para comprovar que o mérito da decisão da autoridade fiscal está incorreto, pois não cabe a esta julgadora tentar buscar as divergências de entendimento entre o procedimento realizado pela autoridade fiscal e a apuração da interessada."

Vale dizer que a Recorrente não impugna e não enfrenta as razões de decidir do acórdão da DRJ em nenhum tópico, e, como concordo com as referidas razões de decidir da DRJ, aplico também nesse julgamento, nos termos do artigo 114, §12, do Regimento Interno do CARF.

5. DA IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA DO CRÉDITO RECONHECIDO JUDICIALMENTE ATÉ ENCERRAMENTO DO CONTENCIOSO ENVOLVENDO O PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE FISCALIZAÇÃO.

Nesse ponto, a Recorrente alega o seguinte:

"Entretanto, o crédito habilitado perante a RFB pelo montante de R$ 142.912.532,39 (cento e quarenta e dois milhões, novecentos e doze mil, quinhentos e trinta e dois reais e trinta e nove centavos), é que deve ser confrontado com a referida Declaração de Compensação até que se verifique o encerramento do contencioso administrativo instaurado nos termos do Decreto nº 70.235/72 para acertamento das conclusões da auditoria fiscal e confrontação com os documentos fiscais que deram origem, além da verificação e vinculação dos lançamentos na EFD-ICMS/IPI e com o devido cruzamento com a EFD-Contribuições.

Sendo assim, a R. Decisão Administrativa que glosou a compensação realizada é ilegal por conta da desconsideração da ordem judicial transitada em julgado em favor da Recorrente e respectivo Despacho Decisório nº 248/2019/CREDJUD/CREDFAZ/DICRED/DRFVR09A que deferiu a habilitação pelo referido montante proferido no âmbito do Processo Administrativo Fiscal nº 19985.722160/2019-13, devendo ser consideradas a robusta prova documental apresentada pela Recorrente em sede de fiscalização conforme PAF nº 10265.319006/2021-33, em consonância ao princípio da verdade material."

Ora, como se sabe, o deferimento de habilitação do crédito não se confunde com a homologação da compensação pleiteada.

DOCUMENTO VALIDADO

Na habilitação do crédito, a análise da fiscalização restringe-se à verificação do atendimento aos requisitos para a formalização do pleito de compensação, restituição ou ressarcimento, que será posteriormente analisado, inclusive com relação aos valores reconhecidos judicialmente.

Não há como defender que o deferimento da habilitação representa um fato consumado e que os valores pleiteados no requerimento de habilitação de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado já são os valores finais homologados pela Receita Federal.

Veja, nesse sentido, o que dispunha o parágrafo único, do artigo 101, da IN RFB 1.717/2017:

> *"Art. 101. O pedido de habilitação do crédito será deferido por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, mediante a confirmação de que:*
>
> *I - o sujeito passivo figura no polo ativo da ação;*
>
> *II - a ação refere-se a tributo administrado pela RFB;*
>
> *III - a decisão judicial transitou em julgado;*
>
> *IV - o pedido foi formalizado no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial; e*
>
> *V - na hipótese em que o crédito esteja amparado em título judicial passível de execução, houve a homologação pelo Poder Judiciário da desistência da execução do título judicial e a assunção de todas as custas e honorários advocatícios referentes ao processo de execução, ou a apresentação de declaração pessoal de inexecução do título judicial na Justiça Federal e de certidão judicial que a ateste;*
>
> ***Parágrafo único. O deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica reconhecimento do direito creditório ou homologação da compensação.***"

Assim, a habilitação de crédito não constitui direito adquirido da Recorrente em relação ao crédito pleiteado, pois o procedimento se destina tão somente à verificação da origem do processo judicial.

Além do mais, tal como visto no tópico anterior, a Recorrente não apresentou uma razão ou cálculo ou tabela para afirmar/demonstrar que os cálculos da Receita Federal com relação aos créditos perseguidos estariam incorretos.

É da Recorrente o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar mediante apresentação de documentação hábil e idônea, por meio de escrita contábil e fiscal, nos termos do artigo 373, I, do Código de Processo Civil.

Assim, razão não assiste à Recorrente.

DOCUMENTO VALIDADO

6. A APLICAÇÃO DA TÉCNICA DE INTERPRETAÇÃO CONFORME À CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 AO PRESENTE CASO.

A Recorrente alega, ainda, que o lançamento da multa deve ser cancelado considerando a técnica de interpretação conforme à Constituição Federal, fazendo referência ao dispositivo da multa isolada do artigo 74, §15 e §17 da Lei n.° 9.430/1996.

A multa aplicada no despacho decisório foi a seguinte:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Na análise do direito creditório, considerou-se como valor do crédito informado pelo contribuinte aquele que consta no campo "Crédito Atualizado na Data de Transmissão" do PER/DCOMP com demonstrativo de crédito identificado no quadro 2 acima.

De acordo com os elementos analisados para comprovar a certeza e liquidez do crédito, constatou-se que o direito creditório reconhecido é inferior ao crédito informado pelo contribuinte.

- N° Processo Judicial: 50223356120194047000
- PER/DCOMP inicial original: 19464.82885.130819.1.3.57-9325
- Data de transmissão do PER/DCOMP inicial: 13/08/2019
- Valor do crédito pleiteado, atualizado até a data de transmissão do PER/DCOMP inicial: R$ 142.912.532,39
- Valor do crédito reconhecido, atualizado até a data de transmissão do PER/DCOMP inicial: R$ 91.354.575,41

Concluida a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 10006.33627.061222.1.3.57-1608.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/02/2023.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
874.639,46	174.927,88	18.542,35

Além do exposto acima, informações complementares sobre a análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, identificação dos PER/DCOMP objeto da análise e relação de valores devedores compõem o despacho decisório. Para contribuintes optantes pelo domicilio tributário eletrônico (DTE) essas informações são apresentadas na sequência. Para contribuintes não optantes pelo DTE, consultar o despacho decisório completo no e-CAC, no endereço www.gov.br/receitafederal, assunto "Restituição e Compensação", item "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP", mesmo endereço onde poderão ser emitidos por todos os contribuintes os DARF para pagamento dos valores devedores.

Base legal: Art. 165 da Lei n° 5.172, de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei n° 9.430, de 1996. Art. 69 da IN RFB n° 2.055, de 2021.

Como se vê, a multa isolada não está em discussão nesses autos, portanto, nego provimento também nesse ponto.

7. DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges

DOCUMENTO VALIDADO