



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13888.901243/2022-94
ACÓRDÃO	3201-012.599 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GOODYEAR DO BRASIL PRODUTOS DE BORRACHA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/04/2018

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

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

JUROS. TAXA SELIC. DECISÃO JUDICIAL. HABILITAÇÃO DO CRÉDITO JUDICIAL. AUSÊNCIA DE IMPACTO NO CÁLCULO.

Sobre o direito creditório garantido em decisão judicial transitada em julgado, incidem juros calculados à taxa Selic desde a data do pagamento/quitação indevido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada, não sendo tal cálculo impactado pela habilitação do crédito judicial, procedimento esse que não implica em valoração, deferimento ou homologação da compensação pretendida.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/04/2018

MATÉRIA OBJETO DE OUTRO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de argumento de defesa fundado em matéria controvertida em outro processo administrativo fiscal relativo ao mesmo tributo e ao mesmo período de apuração.

CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão da Administração tributária, devidamente fundamentada, não infirmada com documentação hábil e idônea.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por se referir a matéria controvertida em outro processo administrativo, e, na parte conhecida, em lhe dar parcial provimento, para reconhecer o direito do Recorrente à imputação, nestes autos, de eventuais créditos reconhecidos definitivamente na esfera administrativa no bojo dos demais processos de compensação já identificados pelo Recorrente.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Flávia Sales Campos Vale, Renato Câmara Ferro Ribeiro Gusmão (Substituto integral), Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausente a conselheira Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, substituída pelo conselheiro Renato Câmara Ferro Ribeiro Gusmão.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição ao acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) em que se julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada pelo contribuinte acima identificado para contestar o despacho decisório da repartição de origem em que se reconheceu apenas parte do direito creditório pleiteado, relativo às contribuições Cofins e para o PIS, e se homologaram as compensações declaradas até o limite do crédito deferido.

Segundo o despacho decisório, o crédito pleiteado pelo contribuinte, devidamente habilitado na Receita Federal, decorreria de decisão judicial transitada em julgado em 30/08/2018 (Mandado de Segurança nº 0022330-77.2015.403.6100/SP), em que se determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, apuradas na forma das Leis nº 9.718/1998 (até

01/2004) e 10.833/2003 (a partir de 02/2004) para a Cofins e na forma das Leis nº 9.718/1998 (até 11/2002) e 10.637/2002 (a partir de 12/2002) para a contribuição para o PIS.

A fiscalização, com base na Tese nº 69 do Supremo Tribunal Federal (STF) e no Parecer PGFN SEI nº 14483/2021/ME, de 24/09/2021, destacou que “o ICMS a ser excluído da base de cálculo do Pis e da Cofins é tão somente o ICMS destacado nas notas fiscais de vendas da empresa, deduzido do ICMS incidente sobre as devoluções de vendas.”

Para o cálculo do pagamento indevido, a fiscalização considerou “líquidas e certas as extinções do crédito tributário por pagamentos em documentos de arrecadação de receitas federais (DARF), art. 167 do CTN, ou por compensações homologadas, consoante o § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996”, tendo sido constatado, nos sistemas da Receita Federal, que o contribuinte não possuía outras formas de quitação dos débitos, conforme procedimento a seguir descrito:

19. O **procedimento de auditoria** foi realizado em duas etapas: na primeira foram **recuperados os dados da apuração original**, extraídos das demonstrações prestadas ao fisco pelo sujeito passivo (EFD-Contribuições, DCTF), listadas no Anexo II – Relação de Declarações Utilizadas na Auditoria, e, **a partir desses valores, corrigiu-se a apuração para chegar ao novo valor da contribuição a pagar após a exclusão do ICMS**; na segunda etapa foram estudadas as extinções originais das contribuições a fim de assegurar sua liquidação, seja por pagamentos ou compensações homologadas.

(...)

22. Cabe esclarecer que somente o **ICMS destacado nas notas fiscais de vendas que também se sujeitaram ao Pis e à Cofins é o que pode ser excluído da base de cálculo dessas contribuições**. Em análise das planilhas apresentadas, constatou-se que o **contribuinte cumpriu essa regra**. Ademais, os valores do **ICMS apresentados pela interessada foram conferidos com os totais encontrados nas Notas Fiscais Eletrônicas, não se encontrando diferenças significativas, razão pela qual os valores do ICMS apresentados foram acatados pela auditoria**.

Da Exclusão de Créditos Aproveitados de Meses Anteriores

23. No período de apuração 06/2016 o contribuinte utilizou supostos saldos de créditos apurados em 12/2015, no valor de R\$ 2.350.435,70 para a Cofins e R\$ 511.712,13 para o Pis. De acordo com a EFD-Contribuições, esses saldos são inexistentes, destarte foram excluídos da apuração das contribuições. Posteriormente, com a exclusão do ICMS da base de cálculo, houve apuração de saldos de créditos no mês 12/2015 (R\$ 1.761.798,44 para a Cofins e R\$ 387.880,59 para o Pis), os quais foram, então, reaproveitados no período de apuração 06/2016.

Da Confirmação dos Pagamentos e das Compensações

24. Todos os pagamentos informados em DCTF pelo contribuinte para quitação dos débitos declarados foram confirmados pela auditoria.

25. Quanto às compensações, constatou-se que **nem todas podem ser aproveitadas, uma vez que foram, total ou parcialmente, não homologadas.** As respectivas **decisões estão pendentes de apreciação de manifestação de inconformidade ou recurso voluntário** ou estão com o débito na situação “Devedor”, conforme demonstrado no Anexo III. **Essas compensações não homologadas foram glosadas pela auditoria,** pois o crédito a elas correspondente carece de liquidez e certeza, não podendo ser aproveitado para fins de restituição/compensação.

26. Nos períodos em que houve quitação por pagamento e compensação deu-se preferência para utilizar o pagamento na composição do saldo a restituir/compensar. Quando não havia valor suficiente de pagamentos, aproveitaram-se também as compensações. Os Per/dcomp que tiveram valores restituídos/utilizados diretamente na compensação em tela estão relacionados no Anexo IV.

27. Aplicados os procedimentos relatados acima, encontramos o valor a compensar de R\$ 21.070.533,52, correspondente ao PIS, e de R\$ 87.174.249,84, correspondente à COFINS, totalizando o montante original de R\$ 108.244.783,36. O detalhamento da apuração consta dos Anexos V a VIII. (g.n.)

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu a reforma do despacho decisório e consequente homologação das declarações de compensação, alegando o seguinte:

a) “não há uma única linha nas decisões proferidas em favor da Requerente nos autos do Mandado de Segurança nº 0022330-77.2015.4.03.6100 que condicione a recuperação do indébito à forma e ao ‘sucesso’ do método de extinção do crédito tributário escolhido” (pagamento ou compensação);

b) “[a] partir do momento em que deixa de homologar compensações promovidas pela Requerente, a RFB constitui crédito tributário, e essa constituição de crédito tributário terá necessariamente um, entre dois desfechos possíveis: (i) ou o crédito tributário será extinto por “decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória” (artigo 156, inciso IX, do CTN) ou por “decisão judicial passada em julgado” (artigo 156, inciso X, do CTN); (ii) ou o crédito tributário será extinto por “pagamento” (artigo 156, inciso I, do CTN)”;

c) “100% das compensações promovidas pela Requerente para quitação de PIS e COFINS entre janeiro de 2015 e abril de 2018 que não foram homologadas (total ou parcialmente) estão sendo discutidas administrativamente, aguardando julgamento de Manifestação de Inconformidade ou de Recurso Voluntário”, conforme planilha anexa (doc. 6);

d) o CARF tem jurisprudência contrária à “cobrança em duplicidade de saldo negativo composto no todo ou em parte por estimativas objeto de compensações não homologadas” (Súmula CARF nº 177);

e) a razão da súmula CARF nº 177 decorre da constatação de que “não pode haver cobrança em duplicidade de débitos confessados em DCOMP, como são os débitos de PIS e COFINS apurados e declarados pela Requerente entre janeiro de 2015 e abril de 2018”, sendo que, se a Receita Federal “deixa de homologar compensações que quitam débitos de PIS e COFINS (inevidadamente majorados pela inclusão do ICMS na sua base de cálculo), o valor desses débitos de PIS e COFINS não pode ser excluído na validação do Crédito Habilitado decorrente das decisões obtidas pela Requerente nos autos do Mandado de Segurança”;

f) “[os] débitos de PIS e COFINS objeto de compensações não homologadas promovidas pela Requerente foram confessados e estão sendo cobrados nos autos dos Processos Administrativos indicados na planilha anexa (doc. 6), e serão obrigatoriamente cancelados ou pagos, o que torna gritante a duplicidade de cobranças promovida pela Fiscalização contra a Requerente”, em conformidade com o “Parecer Normativo COSIT nº 2/18 (“PN COSIT 2/18”), da Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/06 (“SCI COSIT 18/06”) e do Parecer PGFN/CAT nº 88/14 (“Parecer PGFN 88/14”);

g) quanto à exclusão de créditos de PIS e COFINS aproveitados extemporaneamente, “é indiferente se a Requerente usou ou não créditos extemporâneos de PIS e COFINS na apuração das contribuições em um dado mês; essa atitude não tem qualquer impacto no fato de que, nesse mesmo mês, houve apuração de PIS e COFINS a maior, em decorrência da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições”;

h) “[não] há, portanto, qualquer dúvida sobre a duplicidade de cobranças formuladas pela RFB contra a Requerente: (i) a primeira formalizada nos autos do Processo Administrativo nº 19515-720.214/2020-86 (Infração XIV do Auto de Infração nº 0816500.2019.00627-2) em virtude do aproveitamento em junho de 2016 de créditos de PIS e COFINS supostamente inexistentes (mas que correspondiam a rigor a créditos extemporâneos) e (ii) a segunda formalizada nos autos do presente Processo Administrativo em virtude do aproveitamento em junho de 2016 dos mesmíssimos créditos (item 23 do despacho decisório contra o qual se volta esta Manifestação de Inconformidade)”;

i) até a data de apresentação do Pedido de Habilitação (outubro de 2018), “a Requerente aplicou juros sobre principal para fins de cálculo do seu crédito perante a RFB, como não poderia deixar de ser. Afinal, as decisões proferidas nos autos do Mandado de Segurança nº 0022330-77.2015.4.03.6100 reconheceram seu direito de recuperar PIS e COFINS apurados a maior, devidamente atualizados pela Taxa SELIC. Com isso, tem-se que o Poder Judiciário reconheceu a favor da Requerente um crédito que não correspondia apenas a principal; correspondia a principal mais juros.”;

j) “[de] janeiro de 2019 – mês do deferimento do seu Pedido de Habilitação – em diante, a Requerente passou a aplicar juros sobre o valor total habilitado, o qual compreendia principal e juros. Em outras palavras, a partir de janeiro de 2019, a Requerente passou a computar juros não apenas sobre o principal, mas também sobre juros, e assim o fez porque, a partir do deferimento do Pedido de Habilitação, seu crédito perante a RFB tornou-se líquido e ‘único’, composto pelas contribuições indevidamente apuradas e pelos juros correlatos.”;

k) “[como] o ‘consumo’ do Crédito Habilitado não aconteceria de uma única vez, mas sim ao longo de vários meses, a Requerente, detentora de crédito decorrente de decisão judicial, deveria necessariamente continuar a aplicar juros sobre o saldo de crédito não consumido, até que esse saldo fosse completamente consumido”, em conformidade com o artigo 39, § 4º, da Lei 9.250/1995, pois a compensação de um indébito decorrente de decisão judicial transitada em julgado não segue o mesmo padrão de cômputo de juros que a compensação de um indébito qualquer, tratando-se de situações diferentes;

l) “entre a apresentação do Pedido de Habilitação (em outubro de 2018) e o início do Procedimento Fiscal (em maio de 2021), a Requerente revisou seus cálculos, tendo inclusive contratado empresa especializada para tanto. Como resultado dessa revisão, a Requerente atingiu para o período de janeiro de 2015 a abril de 2018 um valor de crédito superior (R\$ 163.653.624,04) ao valor do Crédito Habilitado (R\$ 153.933.387,64)”, tendo a fiscalização, todavia, optado sempre pelo menor valor apurado em um dado mês, demonstrando falta de critério.

O acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ), em que se julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, restou ementado nos seguintes termos:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/04/2018

COMPENSAÇÃO A MAIOR NÃO HOMOLOGADA. RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação indevida ou a maior de débitos não homologada não é passível de restituição/compensação.

CRÉDITO JUDICIAL. HABILITAÇÃO. CARACTERÍSTICAS.

A habilitação do crédito judicial pela DRF não implica a sua valoração, tampouco o seu deferimento ou a homologação da compensação pretendida.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/04/2018

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO. CONDIÇÕES.

A partir de 2015, os créditos da não-cumulatividade referentes a períodos anteriores ao analisado somente podem ser aproveitados se devidamente apurados e informados na EFD-Contribuições do período de aquisição do bem ou serviço, com sua retificação dentro do prazo prescricional.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2015 a 30/04/2018

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO. CONDIÇÕES.

A partir de 2015, os créditos da não-cumulatividade referentes a períodos anteriores ao analisado somente podem ser aproveitados se devidamente apurados e informados na EFD-Contribuições do período de aquisição do bem ou serviço, com sua retificação dentro do prazo prescricional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Merecem registro os seguintes trechos do voto condutor do acórdão de primeira instância:

No mérito, em relação à glosa das compensações não homologadas ou homologadas em parte, a manifestante alega que seria indiferente se ela efetuou o recolhimento das contribuições sociais em dinheiro ou por meio de compensações, homologadas ou não, pois isso não consta na decisão judicial, além de caracterizar a duplicidade de cobrança.

Não assiste razão à contribuinte. Explico.

O art. 170 do CTN assim dispõe:

(...)

Portanto, somente podem ser objeto de restituição ou compensação os créditos tributários líquidos e certos.

Já o art. 74, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, tem a seguinte redação:

(...)

Portanto, com a entrega da Declaração de Compensação, os débitos compensados tornam-se extintos, mas de forma precária já que, havendo posterior decisão de não homologação, eles voltam à condição de não quitados.

No caso concreto, uma vez que a Administração Fazendária não homologou as compensações declaradas, a extinção dos débitos, que se deu sob condição resolutória, deixou de existir, mesmo que não seja definitiva a decisão administrativa. Com isto, o crédito alegado não preenche os requisitos de liquidez e certeza exigidos pelo Código Tributário Nacional. Mesmo que venham a ser homologadas em instâncias superiores, no momento da apresentação das Dcomps analisadas no presente, aquelas compensações não preenchiam aqueles requisitos.

(...)

A contribuinte ainda insiste na tese de que há entendimento pacífico, inclusive da Administração Tributária, no sentido de que as compensações de estimativas do IRPJ e da CSLL, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação,

podem compor o saldo negativo do imposto no período. Assim, por analogia, poder-se-ia aplicar o mesmo entendimento ao caso em questão.

Apesar de guardar semelhanças, trata-se de assunto diverso do tratado no presente, e, ademais, tal tese já foi refutada indiretamente pelo próprio Legislador ao acrescentar, por meio da Lei nº 13.670, de 2018, ao § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 o inciso IX (...)

Portanto, atualmente, é vedada a liquidação de débitos relativos a estimativas do IRPJ e CSLL por meio de compensação, o que elidiria qualquer analogia desse tema com o assunto em tela.

Quanto à questão da duplicidade de cobrança, caso a contribuinte tenha algumas de suas compensações em questão homologadas pelas instâncias superiores, poderá postular a restituição/compensação de eventuais quitações indevidas ou a maior, a partir da decisão que declarou a homologação, que é quando o direito creditório daí advindo se tornará líquido e certo.

Em relação aos créditos extemporâneos, a interessada argui que seria indiferente se os utilizou ou não para apuração do indébito, além de caracterizar também duplicidade de cobrança, uma vez que tal crédito foi glosado em procedimento de fiscalização, em processo diverso, com lançamento de crédito tributário.

(...)

Importante frisar que os créditos devem ser apurados nos períodos em que incorridos e se não utilizados, podem ser utilizados em períodos posteriores, ou seja, o crédito apurado e não descontado em um determinado mês poderá ser descontado em meses subsequentes. Dessa forma, se o contribuinte deixar de descontar créditos em relação a um mês, poderá utilizá-lo em meses subsequentes.

Contudo, situação diversa é a aqui verificada, onde a contribuinte deixou de apurar créditos relativos a determinado mês, ou seja, deixou de apropriá-los. Neste caso seria necessário retificar o Dacon, para os geradores até 2014, quando este demonstrativo foi extinto, e, a partir de 2015, a Escrituração Fiscal Digital (EFD) – Contribuições, relativos ao período em que o crédito não foi apurado, a fim de incluí-lo na apuração. A apuração extemporânea de créditos só será admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF e os Dacon e/ou EFD.

(...)

Quanto a uma possível duplicidade de cobrança, aplica-se nesse caso a mesma conclusão relativa às compensações não homologadas.

Outra contestação feita pela contribuinte foi no sentido de se aplicar juros moratórios sobre a parcela do indébito referente aos próprios juros a partir do mês do deferimento do seu Pedido de Habilitação por entender que o valor

deferido seria composto de principal e juros, assim sobre estes também incidiriam os juros de mora.

(...) o “deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica reconhecimento do direito creditório ou homologação da compensação”. Na verdade, a habilitação do crédito é um dos requisitos formais prévios necessários à apresentação da Declaração de Compensação contendo crédito judicial.

A apreciação do pedido de habilitação não se trata, portanto, de uma análise do direito creditório, tampouco da definição do quantum, aspectos que serão tratados quando da análise da Dcomp posteriormente apresentada.

(...)

Ao final, a requerente alega que no curso do procedimento fiscal apresentou planilha onde o crédito passaria de R\$ 153.933.387,64 para R\$ 163.653.624,04, e que a autoridade administrativa não a teria levado em conta para a realização de seus cálculos do indébito.

No entanto, não há comprovação de quando tal planilha foi apresentada ou mesmo se foi apresentada.

Todavia, mesmo que tenha sido entregue tempestivamente, não influenciaria nos cálculos do Fisco, pois este efetuou sua própria apuração com base nas declarações (DCTF), escrituração (Escrituração Fiscal Digital – EFD) e documentos (notas fiscais) apresentados pela própria contribuinte e Darfs.

Assim, a apresentação de nova planilha por parte da manifestante com novo cálculo não deve influenciar a apuração da autoridade a quo, que, como visto, considerou os dados informados oficialmente pela requerente.

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/02/2023 (fl. 487), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 13/03/2023 (fl. 491), reiterou seu pedido e protestou pela posterior juntada de documentos adicionais eventualmente necessários para a melhor elucidação dos fatos e pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito, repisando os argumentos de defesa.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Hércio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório em que se reconheceu apenas parte do direito creditório pleiteado, relativo às contribuições Cofins e para o PIS, e se homologaram as compensações declaradas até o limite do crédito deferido.

Conforme consta do parecer que embasou o despacho decisório, o procedimento de auditoria foi realizado em duas etapas, a saber: (i) na primeira, foram recuperados os dados da apuração original, extraídos das demonstrações prestadas ao fisco pelo sujeito passivo (EFD-Contribuições, DCTF), listadas no Anexo II – Relação de Declarações Utilizadas na Auditoria, e, a partir desses valores, corrigiu-se a apuração para chegar ao novo valor da contribuição a pagar após a exclusão do ICMS da base de cálculo, em conformidade com a ação judicial transitada em julgado; e, (ii) na segunda etapa, foram estudadas as extinções originais das contribuições a fim de assegurar sua liquidação, seja por pagamentos ou compensações homologadas.

Nesta instância, a lide abrange as seguintes matérias: (i) descon sideração das compensações não homologadas na apuração do indébito destes autos, (ii) créditos extemporâneos, (iii) diferença no cálculo dos juros e (iv) diferença entre planilhas.

I. Indébito. Compensações não homologadas.

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

O Recorrente se contrapõe a parte desse procedimento fiscal, aduzindo inexistir nos autos do mandado de segurança qualquer decisão condicionando a recuperação do indébito ao método de extinção do crédito tributário escolhido, se pagamento ou compensação, esta homologada ou não.

Segundo ele, a Receita Federal constitui o crédito tributário a partir do momento em que deixa de homologar compensações por ele declaradas, ainda em trâmite na esfera administrativa, crédito tributário esse cujo destino será um dos seguintes: (i) será extinto por “decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória” (artigo 156, inciso IX, do CTN) ou por “decisão judicial passada em julgado” (artigo 156, inciso X, do CTN), ou (ii) ou o crédito tributário será extinto por “pagamento” (artigo 156, inciso I, do CTN)”.

Para fundamentar seu pleito, o Recorrente remete ao Parecer Normativo Cosit nº 2/18, à Solução de Consulta Interna Cosit nº 18/06, ao Parecer PGFN/CAT nº 88/14 e à jurisprudência do CARF contrária à “cobrança em duplicidade de saldo negativo composto no todo ou em parte por estimativas objeto de compensações não homologadas” (Súmula CARF nº 177), aduzindo a impossibilidade de “cobrança em duplicidade de débitos confessados em DCOMP, como são os débitos de PIS e COFINS apurados e declarados pela Requerente entre janeiro de 2015 e abril de 2018”, pois, se a Receita Federal “deixa de homologar compensações que quitam débitos de PIS e COFINS (indevidamente majorados pela inclusão do ICMS na sua base de cálculo),

o valor desses débitos de PIS e COFINS não pode ser excluído na validação do Crédito Habilitado decorrente das decisões obtidas pela Requerente nos autos do Mandado de Segurança”.

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

II. Créditos extemporâneos.

A fiscalização excluiu da apuração das contribuições devidas em junho de 2016 “supostos saldos de créditos apurados em 12/2015”, saldos esses considerados inexistentes pela EFD-Contribuições, dado referirem-se a meses anteriores.

O Recorrente alega ser indiferente se ele usou ou não créditos extemporâneos das contribuições PIS/Cofins em um outro determinado mês, pois, segundo ele, “essa atitude não tem qualquer impacto no fato de que, nesse mesmo mês, houve apuração de PIS e Cofins a maior, em decorrência da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições”, havendo, indubitavelmente, “duplicidade de cobranças formuladas pela RFB contra a Requerente: (i) a primeira formalizada nos autos do Processo Administrativo nº 19515-720.214/2020-86 (Infração XIV do Auto de Infração nº 0816500.2019.00627-2) em virtude do aproveitamento em junho de 2016 de créditos de PIS e COFINS supostamente inexistentes (mas que correspondiam a rigor a créditos extemporâneos) e (ii) a segunda formalizada nos autos do presente Processo Administrativo em virtude do aproveitamento em junho de 2016 dos mesmíssimos créditos”.

Alega, portanto, que possui direito ao aproveitamento dos créditos glosados, a despeito do suposto equívoco na forma de preenchimento da EFD-Contribuições (apontado pela Autoridade Fiscal como único motivo das glosas), pois, materialmente, ele faz jus ao direito creditório, conforme informado nos registros 1100 e 1500, relativamente a créditos extemporâneos decorrentes de aquisições de bens e serviços ocorridas em períodos anteriores, mas que apenas foram escrituradas em junho de 2016.

Nesse sentido, argui o Recorrente ser impertinente toda a argumentação apresentada pela decisão recorrida quanto à suposta impossibilidade de aproveitamento de créditos extemporâneos sem a correspondente retificação das obrigações acessórias dos períodos em que eles foram adquiridos, pois “o mérito dessa controvérsia já está sendo tratado nos autos do Processo Administrativo nº 19515-720.214/2020-86, que é o ‘foro’ competente para a questão.”

Para ele, nos presentes autos, “apenas importa o fato de que os créditos ora pleiteados pela Recorrente são líquidos e certos, já que os valores de PIS e a COFINS que lhes

deram origem (i) foram de fato apurados com a indevida inclusão do ICMS em suas respectivas bases de cálculo; e (ii) serão invariável e integralmente quitados, seja por meio de decisão final favorável nos autos do Processo Administrativo nº 19515-720.214/2020-86 (ou em eventual discussão judicial posterior); seja por meio do pagamento do Auto de Infração que deu origem ao dito Processo, em caso de decisão final desfavorável à Recorrente sobre a matéria.”

Considerando-se os argumentos do Recorrente, constata-se que se está diante de matéria controvertida em outro processo administrativo abarcando os mesmos tributos e o mesmo período de apuração, razão pela qual dela não se deve conhecer nestes autos.

Por fim, alega o Recorrente que a utilização de créditos extemporâneos das contribuições PIS/Cofins em um outro determinado mês não tem qualquer impacto nestes autos, pois, nesse mesmo mês, houve apuração de PIS e Cofins a maior, em decorrência da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições.

Essa peculiaridade não passou despercebida pela fiscalização, tendo ela registrado que, “com a exclusão do ICMS da base de cálculo, houve apuração de saldos de créditos no mês 12/2015 (R\$ 1.761.798,44 para a Cofins e R\$ 387.880,59 para o Pis), os quais foram, então, reaproveitados no período de apuração 06/2016”.

Portanto, nada há a decidir neste item do voto.

III. Diferença no cálculo de juros.

O Recorrente aduz que, até a data de apresentação do Pedido de Habilitação (outubro de 2018), ele “aplicou juros sobre principal para fins de cálculo do seu crédito perante a RFB, como não poderia deixar de ser”, pois “as decisões proferidas nos autos do Mandado de Segurança nº 0022330-77.2015.4.03.6100 reconheceram seu direito de recuperar PIS e COFINS apurados a maior, devidamente atualizados pela Taxa SELIC” crédito esse “que não correspondia apenas a principal; correspondia a principal mais juros”.

E continua: “[de] janeiro de 2019 – mês do deferimento do seu Pedido de Habilitação – em diante, a Requerente passou a aplicar juros sobre o valor total habilitado, o qual compreendia principal e juros. Em outras palavras, a partir de janeiro de 2019, a Requerente passou a computar juros não apenas sobre o principal, mas também sobre juros, e assim o fez porque, a partir do deferimento do Pedido de Habilitação, seu crédito perante a RFB tornou-se líquido e ‘único’, composto pelas contribuições indevidamente apuradas e pelos juros correlatos.”

Assim, “[como] o ‘consumo’ do Crédito Habilitado não aconteceria de uma única vez, mas sim ao longo de vários meses, a Requerente, detentora de crédito decorrente de decisão judicial, deveria necessariamente continuar a aplicar juros sobre o saldo de crédito não consumido, até que esse saldo fosse completamente consumido”, em conformidade com o artigo 39, § 4º, da Lei 9.250/1995, pois a compensação de um indébito decorrente de decisão judicial transitada em julgado não segue o mesmo padrão de cômputo de juros que a compensação de um indébito qualquer, tratando-se de situações diferentes.

Inobstante o protesto do Recorrente quanto ao fundamento adotado no voto condutor do acórdão recorrido quanto a essa questão, aqui, há que se adotá-lo, pois que em conformidade com a legislação de regência, razão pela qual, amparando-se no inciso I do § 12 do art. 114 do Regimento Interno do CARF – RICARF (Portaria MF nº 1.635, de 21 de dezembro de 2023)¹, tal fundamento será reproduzido na sequência:

Outra contestação feita pela contribuinte foi no sentido de se aplicar juros moratórios sobre a parcela do indébito referente aos próprios juros a partir do mês do deferimento do seu Pedido de Habilitação por entender que o valor deferido seria composto de principal e juros, assim sobre estes também incidiriam os juros de mora.

Entretanto, a habilitação do crédito não significa que o direito creditório foi reconhecido, pois, quando da apresentação da Declaração de Compensação inicial vigia a IN RFB nº 1717, de 2017, que assim dispunha em seus arts. 98 a 102:

Art. 98. A compensação de créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado dar-se-á na forma prevista nesta Instrução Normativa, salvo se a decisão dispuser de forma diversa.

Art. 99. **É vedada a compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial**, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Parágrafo único. Não poderão ser objeto de compensação os créditos relativos a títulos judiciais já executados perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório.

Art. 100. **Na hipótese de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, a declaração de compensação será recepcionada pela RFB somente depois de prévia habilitação do crédito pela Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) ou pela Delegacia Especial da RFB com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.**

§ 1º A habilitação de que trata o caput será obtida mediante pedido do sujeito passivo, formalizado em processo administrativo instruído com:

I - o formulário Pedido de Habilitação de Crédito Decorrente de Decisão Judicial Transitada em Julgado, constante do Anexo V desta Instrução Normativa;

II - certidão de inteiro teor do processo, expedida pela Justiça Federal;

III - na hipótese em que o crédito esteja amparado em título judicial passível de execução, cópia da decisão que homologou a desistência da execução do título judicial, pelo Poder Judiciário, e a assunção de todas

¹ §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

as custas e honorários advocatícios referentes ao processo de execução, ou cópia da declaração pessoal de inexecução do título judicial protocolada na Justiça Federal e certidão judicial que a ateste;

IV - cópia do contrato social ou do estatuto da pessoa jurídica acompanhada, conforme o caso, da última alteração contratual em que houve mudança da administração ou da ata da assembleia que elegeu a diretoria;

V - cópia dos atos correspondentes aos eventos de cisão, incorporação ou fusão, se for o caso;

VI - na hipótese de pedido de habilitação do crédito formulado por representante legal do sujeito passivo, cópia do documento comprobatório da representação legal e do documento de identidade do representante; e

VII - na hipótese de pedido de habilitação formulado por mandatário do sujeito passivo, procuração conferida por instrumento público ou particular e cópia do documento de identidade do outorgado.

§ 2º Constatada irregularidade ou insuficiência de informações necessárias à habilitação, o requerente será intimado a regularizar as pendências no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência da intimação.

§ 3º No prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da protocolização do pedido ou da regularização das pendências a que se refere o § 2º, será proferido despacho decisório sobre o pedido de habilitação do crédito.

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.**

Art. 102. **O pedido de habilitação do crédito será indeferido quando:**

I - as pendências a que se refere o § 2º do art. 100 não forem regularizadas no prazo nele previsto; ou

II - **não forem atendidos os requisitos constantes do art. 101.** (grifou-se)

Desta forma, conforme dispõe a instrução normativa acima transcrita, o “deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica reconhecimento do direito creditório ou homologação da compensação”. Na verdade, a habilitação do crédito é um dos requisitos formais prévios necessários à apresentação da Declaração de Compensação contendo crédito judicial.

A apreciação do pedido de habilitação não se trata, portanto, de uma análise do direito creditório, tampouco da definição do quantum, aspectos que serão tratados quando da análise da Dcomp posteriormente apresentada.

Como se pode constatar do despacho decisório que habilitou o crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado (fls. 331/334 do processo nº 13804.722527/2018-12), o deferimento do pedido não implica a concordância com o valor apurado pela contribuinte, tampouco a homologação da compensação apresentada, como se pode constatar da leitura de sua Conclusão, *in verbis*:

Atendidos os requisitos previstos no parágrafos 1º do artigo 100 e no artigo 101 da IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, proponho o deferimento do pedido de habilitação de crédito.

Este trabalho foi desenvolvido com base na análise da documentação constante neste feito, ressalvado o direito da Fazenda Nacional de proceder outras verificações que se fizerem necessárias. **Enfatize-se, também, que a análise do presente processo administrativo se deteve apenas à parte formal que envolve o deferimento, ou seja, ao parágrafo 1º do artigo 101 da IN RFB nº 1.717/2017.**

Conforme artigo 101, § único, da IN RFB nº 1717/2017, **o deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica homologação da compensação. Dentro desse contexto, posteriormente à esta fase de habilitação do crédito, para o reconhecimento desse crédito, o presente processo será novamente analisado** para a confirmação de todos os pagamentos alegados pelo interessado, dos períodos de apuração utilizados no presente Pedido de Habilitação, da aplicação dos índices legais, bem como para o acompanhamento, cálculo, dos procedimentos de homologação das compensações e de todas as

demais providências cabíveis em relação à compensação do crédito em epígrafe. (grifou-se)

Como fica claro no despacho parcialmente transcrito, essa análise, trata dos aspectos formais do pedido que são pré-requisitos para a apresentação da Dcomp, disciplinados na IN acima, tais como, verificar se o sujeito passivo figura no polo ativo da ação, se a ação tem por objeto crédito relativo a tributo administrado pela RFB, se houve trânsito em julgado da decisão etc.

Em suma, o deferimento do Pedido de Habilitação do crédito não implica homologação automática da compensação, tampouco valoração do quantum do direito creditório, apenas atesta que questões formais necessárias para aproveitamento do crédito reconhecido por sentença judicial transitada em julgado foram cumpridas.

Portanto, como o deferimento do Pedido de Habilitação do crédito não implica o reconhecimento do direito creditório e muito menos a sua valoração, não existe o suposto montante sobre o qual, a partir da habilitação, incidiriam os juros moratórios reivindicados pela manifestante.

Os juros devidos nos casos de restituição ou compensação estão previstos no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 1995, *in verbis*:

Art. 39

(...) § 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

De acordo com o artigo acima, o valor da restituição/compensação será acrescido de juros Selic a partir do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação, o que foi feito no presente caso, como fica claro na planilha de fls. 20/23.

Nesse sentido, aqui, também, não há nada a prover.

IV. Diferença entre planilhas.

O Recorrente alega que, quando da apresentação do Pedido de Habilitação, ele “apresentou uma planilha (doc. 10 da Manifestação de Inconformidade) com o cálculo mês a mês do Crédito Habilitado (“Planilha do Pedido de Habilitação”)”, vindo a apresentar “uma segunda planilha (“Planilha da Fiscalização”, doc. 11 da Manifestação de Inconformidade)” quando do início do Procedimento Fiscal do qual resultou o despacho decisório ora discutido.

Segundo ele, “[a] existência de planilhas diferentes se justifica porque, entre a apresentação do Pedido de Habilitação (em outubro de 2018) e o início do Procedimento Fiscal

(em maio de 2021), a Recorrente revisou seus cálculos, tendo inclusive contratado empresa especializada para tanto. Como resultado dessa revisão, a Recorrente atingiu para o período de janeiro de 2015 a abril de 2018 um valor de crédito superior (R\$ 163.653.624,04) ao valor do Crédito Habilitado (R\$ 153.933.387,64)”, vindo a fiscalização a optar pelo menor valor apurado em um dado mês, “sem sequer apresentar qualquer justificativa para tanto, o que demonstra a total falta de critério de sua apuração.”

E continua: “Evidentemente, é improcedente esse método de cálculo realizado pela Fiscalização. Afinal, se a Recorrente apresentou no curso do Procedimento Fiscal a chamada Planilha da Fiscalização, assim o fez porque considera que essa Planilha apresenta cálculos ainda mais robustos em comparação com aqueles refletidos na Planilha do Pedido de Habilitação, dado que revisados por empresa terceira, contratada especificamente para esse trabalho de revisão”.

Sobre tais questões, assim se pronunciou a fiscalização:

Dos cálculos da Empresa

15. A metodologia de cálculo da empresa consiste em apurar a diferença entre o valor devido nos termos da legislação atacadada e o devido após a exclusão do ICMS, conforme planilha juntadas no processo administrativo (DCC) nº 10265.317006/2021-07.

Dos cálculos da Auditoria

16. A metodologia utilizada pela fiscalização consiste em apurar a diferença entre o valor efetivamente recolhido e o valor devido após a exclusão do ICMS da base de cálculo.

17. O Tema 69 do STF tem uma redação clara: O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS. E foi neste sentido a irresignação do contribuinte, isto é, afirma ter recolhido PIS e COFINS em valor maior que o devido e socorreu-se do Judiciário para ter o direito de recalculá-los. O seu crédito é, portanto, a diferença entre o valor pago inicialmente e o valor recalculado.

18. Para o cálculo do pagamento indevido, foram consideradas líquidas e certas as extinções do crédito tributário por pagamentos em documentos de arrecadação de receitas federais (DARF), art. 167 do CTN, ou por compensações homologadas, consoante o § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996. Do exame dos sistemas da RFB, constatou-se que o contribuinte não possui outras formas de quitação dos débitos.

19. O procedimento de auditoria foi realizado em duas etapas: na primeira foram recuperados os dados da apuração original, extraídos das demonstrações prestadas ao fisco pelo sujeito passivo (EFD-Contribuições, DCTF), listadas no Anexo II – Relação de Declarações Utilizadas na Auditoria, e, a partir desses valores, corrigiu-se a apuração para chegar ao novo valor da contribuição a pagar após a exclusão do ICMS; na segunda etapa foram estudadas as extinções

originais das contribuições a fim de assegurar sua liquidação, seja por pagamentos ou compensações homologadas.

(...)

21. Como explicado acima, o primeiro passo para apurar o crédito do contribuinte é encontrar o valor original das contribuições ao PIS e à COFINS e respectivas bases de cálculo. O segundo passo consiste em apurar o valor do ICMS a ser excluído da base de cálculo em cada período de apuração. **Nos termos da decisão judicial, o ICMS a ser excluído da base de cálculo do Pis e da Cofins é o ICMS destacado nas notas fiscais de vendas da empresa, deduzido do ICMS sobre as devoluções de vendas.**

22. Cabe esclarecer que **somente o ICMS destacado nas notas fiscais de vendas que também se sujeitaram ao Pis e à Cofins é o que pode ser excluído da base de cálculo dessas contribuições. Em análise das planilhas apresentadas, constatou-se que o contribuinte cumpriu essa regra.** Ademais, **os valores do ICMS apresentados pela interessada foram conferidos com os totais encontrados nas Notas Fiscais Eletrônicas, não se encontrando diferenças significativas, razão pela qual os valores do ICMS apresentados foram acatados pela auditoria.** (destaques nossos)

Nota-se dos excertos supra que, diferentemente do alegado pelo Recorrente, a fiscalização, a par da decisão judicial, registrou de forma pormenorizada o procedimento adotado na apuração dos indébitos, inexistindo qualquer referência à adoção do alegado “menor valor”, pois que os cálculos se basearam na EFD-Contribuições, DCTFs, DARFs, Declarações de Compensação, notas fiscais de venda, planilhas apresentadas pelo Recorrente etc.

Se os valores apurados de forma sistematizada pela fiscalização foram, ao final, inferiores aos apurados pelo Recorrente não significa, por si só, que se tenha adotado, genericamente, o critério do menor valor, pois, para que se pudesse concluir nesse sentido, haveria necessidade que o interessado apontasse, pormenorizadamente, item por item, os erros alegados, o que não foi feito.

Não se pode perder de vista que o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão da Administração tributária, devidamente fundamentada, não infirmada com documentação hábil e idônea

Nada a prover aqui também.

V. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por se referir a matéria controvertida em outro processo administrativo, e, na parte conhecida, em lhe dar parcial provimento, para reconhecer o direito do Recorrente à imputação, nestes autos, de eventuais créditos reconhecidos definitivamente na esfera administrativa no bojo dos demais processos de compensação já identificados.

ACÓRDÃO 3201-012.599 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13888.901243/2022-94

É o voto.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis

DOCUMENTO VALIDADO