



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.921422/2024-25
ACÓRDÃO	3202-003.773 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TIM S. A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2009

RECOMPOSIÇÃO DOS SALDOS CREDORES EM RAZÃO DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS.

Para apuração dos valores da Cofins recolhidos a maior ou indevidamente, devem ser considerados os créditos dos períodos anteriores gerados em razão da exclusão do ICMS da base de cálculo dessa contribuição (saldo de créditos), além do crédito do próprio período de apuração.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2009

RECOMPOSIÇÃO DOS SALDOS CREDORES EM RAZÃO DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP.

Para apuração dos valores da contribuição ao PIS/Pasep recolhidos a maior ou indevidamente, devem ser considerados os créditos dos períodos anteriores gerados em razão da exclusão do ICMS da base de cálculo dessa contribuição (saldo de créditos), além do crédito do próprio período de apuração.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2009

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 DE DÉBITOS INCLUÍDOS EM PARCELAMENTO. SOMENTE APÓS QUITAÇÃO INTEGRAL DO PARCELAMENTO.

O parcelamento suspende a exigibilidade dos débitos até a sua integral quitação, pelo pagamento, nos termos do art. 151, VI, e do art. 156, I, todos do CTN. Portanto, os débitos parcelados objeto de parcelamento somente podem ser objeto de pedido de restituição e compensação após a total quitação do parcelamento.

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.

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA E 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.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Havendo, nos autos, elementos suficientes para formar a convicção do julgador, desnecessária a realização de diligência.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

Salvo as exceções expressas no ordenamento jurídico, as referências a entendimentos constantes em decisões deste Conselho ou em decisões judiciais não possuem força vinculante.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e do despacho decisório, em indeferir o pedido de diligência, e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para que: 1) na apuração dos valores recolhidos a maior ou indevidamente da Cofins e da contribuição ao PIS, em razão da exclusão do ICMS da base de cálculo dessas contribuições, referentes ao período de 10/2006 a 12/2006, sejam considerados como pagamentos, sujeitos à restituição e compensação, os valores da Cofins e da contribuição ao PIS incluídos no programa de parcelamento apontado pela recorrente, desde que tal parcelamento esteja totalmente quitado; 2) no período sob análise, seja considerado pela autoridade fiscal, para apuração dos valores da Cofins e da contribuição ao PIS recolhidos a maior ou indevidamente, os créditos dos períodos anteriores gerados em razão da exclusão do ICMS da base de cálculo dessa contribuição (saldo de créditos), além do crédito do próprio período de apuração; e 3) sejam refeitos pela autoridade fiscal os cálculos dos valores da contribuição ao PIS, no regime não cumulativo, referentes aos meses de julho a setembro de 2003, considerando como base de cálculo da contribuição ao PIS o valor de R\$ 13.262.365,79 para o mês de julho de 2003, de R\$ 15.252.758,22 para o mês de agosto de 2003, e de R\$ 8.952.472,30 para o mês de setembro de 2003.

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 07, juntado às fls. 420-457:

Trata o presente processo de apreciação de declaração de compensação proveniente de créditos judiciais, originada de decisão transitada em julgado nos autos de nº 0000166-41.2007.4.05.8300/PE, habilitada nos processos administrativos de nº 11707.720291/2019-33 e 11707.720292/2019-88, no valor de **R\$ 294.043.511,01** a título de exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins e do PIS.

A DRF Rio de Janeiro II, por meio de despacho decisório de fl.03, reconheceu parcialmente o direito creditório (**R\$ 223.550.200,36**), conforme abaixo demonstrado: (...)

No Relatório de Auditoria Fiscal constam os seguintes esclarecimentos, *verbis*:

“1 - INTRODUÇÃO

Em 16/08/2019 e 22/11/2019, mediante transmissão das Declarações de Compensação 09036.20635.160819.1.7.54-2250 e 18288.83499.221119.1.3.54-3203, o contribuinte em epígrafe pleiteou o reconhecimento do direito de crédito reconhecido judicialmente referente à Cofins e ao Pis, conforme decisão judicial proferida no processo judicial nº 0000166-41.2007.4.05-8300/PE. Com base no mesmo crédito judicial, foram apresentadas outras declarações de compensação ativas, todas vinculadas à Dcomp inicial nº 09036.20635.160819.1.7.54-2250 e 18288.83499.221119.1.3.54-3203. Como as citadas Dcomps formaram uma única família no Sistema de Controle de Créditos e Compensações (SCC), serão analisadas conjuntamente neste Relatório Fiscal.

2. A compensação de créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado deve ocorrer na forma prevista pela Instrução Normativa nº 2.055, de 08 dezembro de 2021, salvo se a decisão dispuser de forma diversa. Como a decisão transitada em julgado nada dispôs neste sentido, aplica-se a instrução normativa em sua integralidade.

3. O artigo 102 da mencionada Instrução Normativa exige que a declaração de compensação seja 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.

4. Em cumprimento ao disposto na IN, a empresa formulou Pedidos de Habilitação de Crédito Decorrente de Decisão Judicial Transitada em Julgado, objeto dos processos nºs 11707.720291/2019-33 e 11707.720292/2019-88. Os Despachos Decisórios proferidos pela

EQPEJ/DIORT/DERAT/RJ deferiram os pedidos. A ciência do interessado ocorreu em 10/07/2019 e os créditos foram devidamente habilitados conforme determina o artigo 103 da IN RFB 2.055/2021.

5. *A decisão transitada em julgado reconheceu o direito da **empresa incorporada TIM NORDESTE S/A (CNPJ 01.009.686/0001-44)** de excluir o valor do ICMS das bases de cálculo do Pis e da Cofins, bem como compensar os valores indevidamente recolhidos, respeitada a prescrição quinquenal e com aplicação da taxa Selic.*

6. *De acordo com a certidão da Justiça Federal (fls. 83/85 do processo 11707.720291/2019-33), o trânsito em julgado ocorreu em 04/02/2019. Como a ação judicial 0000166-41.2007.4.05-8300/PE foi autuada em 08/01/2007, depreende-se que a decisão judicial reconhece o direito do contribuinte de compensar os valores indevidamente recolhidos em virtude da exclusão do ICMS das bases de cálculo do Pis e da Cofins a partir do período de apuração de janeiro/2002.*

7. *Mediante o Termo de Intimação Fiscal PISCOFINS-EQAUD-DRF/RJ2 nº 19.523/2023 (fls. 12/14), a empresa foi intimada a apresentar planilha relacionando a base de cálculo do PIS/COFINS com ICMS, o ICMS destacado e a base de cálculo do PIS/COFINS sem ICMS, em valores consolidados mensalmente, nos períodos de apuração compreendidos entre janeiro/2002 e dezembro/2009.*

8. *Após, mediante o Termo de Intimação Fiscal PISCOFINS-EQAUD-DRF/RJ2 nº 456/2024 (fls. 105/107), a empresa foi intimada a apresentar planilha relacionando a base de cálculo do PIS/COFINS com ICMS, o ICMS destacado e a base de cálculo do PIS sem ICMS, em valores consolidados mensalmente, segregando os períodos de apuração e valores referentes a cada empresa incorporada e a empresa incorporadora TIM NORDESTE S/A, CNPJ 01.009.686/0001-44.*

9. *Na planilha juntada pelo contribuinte, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal PISCOFINS-EQAUD-DRF/RJ2 nº 456/2024, arquivo não paginável à fl. 117, é informada a metodologia de cálculo utilizada pela empresa para a apuração do indébito, relativamente aos períodos de apuração de janeiro/2002 e março/2009:*

São informados nas planilhas mês a mês (de 05/2002 a 03/2017):

(+) o valor da base de cálculo original de Pis e da Cofins

(-) o valor do ICMS excluído da base de cálculo

(=) o novo valor da base de cálculo de Pis e da Cofins

Na sequência, os valores das contribuições recolhidas são subtraídos dos novos valores de Pis e da Cofins. Ao final, apura-se os valores originais e corrigidos dos créditos pretendidos.

(+) valores recolhidos de PIS/Cofins

(-) valores de PIS/Cofins com ICMS excluído da base de cálculo

(=) valores originais a restituir de PIS/Cofins e valores atualizados

10. Constata-se que na planilha apresentada pelo contribuinte, à fl. 117, há créditos auferidos pelas empresas incorporadas Telpa Celular S/A, Telasa Celular S/A, Telern Celular S/A, Teleceará Celular S/A, Telepisa Celular S/A, TIM Nordeste Telecomunicações S/A e TIM Nordeste S/A (...)

11. Tendo em conta a planilha de fl. 117, foram considerados apenas os períodos de apuração e CNPJ nos quais o contribuinte pleiteou créditos de Pis/Cofins.

12. Passo à análise dos créditos pleiteados.

13. Verifica-se que a empresa retirou da base de cálculo das contribuições o ICMS que, em sua apuração, havia incidido sobre as notas fiscais de saída. Após, apurou os novos valores das contribuições, subtraídos esses valores dos valores apurados originalmente, resultando o crédito original petitionado de PIS/COFINS. Finalmente aplicou a Selic acumulada obtendo os valores atualizados dos créditos petitionados. A auditoria verificará, conforme descreve-se a seguir, com base em informações e declarações que constam dos sistemas da RFB, se o método de cálculo empregado pelo contribuinte observa os ditames da decisão judicial proferida para a apuração da base de cálculo das contribuições.

Da metodologia de apuração dos créditos

14. O cumprimento do comando judicial exige que se promova a exclusão dos valores mensais do ICMS destacado das bases de cálculo do PIS e da COFINS, calculando-se, assim, os valores exigíveis das contribuições a época dos respectivos fatos geradores, confrontando-os, em seguida, com os recolhimentos efetuados, de forma a se apurar corretamente eventuais recolhimentos a maior passíveis de serem utilizados em procedimento de compensação.

15. Nesta apuração, foram utilizados os scripts do Contágil "Receita Data - Dados Analíticos EFD ICMS IPI", "EFD Contribuições Receitas Todos Registros em Tabela Única" e "Exclusão ICMS Destacado Receita Data e Arquivos Importados Plugin".

16. A empresa escriturou suas operações com incidência nos regimes cumulativo e não cumulativo, conforme apuração realizada a partir das informações obtidas a partir das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da pessoa jurídica(DIPJ) e dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACON). As receitas submetidas ao regime cumulativo são provenientes da prestação de serviços de telecomunicações, por força do disposto no art. 89, inciso VIII, da Lei nº 10.637/2002, e as

receitas tributadas no regime não cumulativo são oriundas das demais atividades revenda de mercadorias.

17. Os valores originais das contribuições para o PIS e a Cofins e suas respectivas bases de cálculo, às fls. 126/263, são obtidos de diferentes fontes, conforme declarações enviadas pela empresa, de acordo com o período de análise:

- de 01/2002 a 12/2002, as informações foram obtidas das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da pessoa Jurídica (DIPJ);*
- de 01/2003 a 01/2004, as informações foram obtidas das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da pessoa Jurídica (DIPJ), no caso da Cofins, e no sistema DACON (retificadores, última versão), no caso do PIS.*
- de 02/2004 a 12/2009, as informações foram obtidas no sistema DACON (retificadores, última versão).*

18. O cumprimento do comando judicial exige que se promova a exclusão dos valores mensais do ICMS destacado das bases de cálculo do PIS e da COFINS, calculando-se, assim, os valores exigíveis das contribuições a época dos respectivos fatos geradores, confrontando-os, em seguida, com os recolhimentos efetuados, de forma a se apurar corretamente eventuais recolhimentos a maior passíveis de serem utilizados em procedimento de compensação.

19. Constata-se que a empresa incorporada TIM Nordeste S/A possuía 92 filiais, distribuídas em várias unidades da federação, fato que dificulta sobremaneira a apuração dos valores de ICMS a serem excluídos da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS. Todavia, por amostragem, a partir da análise das informações geradas pelos scripts do Contágil "Receita Data -Dados Analíticos EFD ICMS IPI", "EFD Contribuições Receitas Todos Registros em Tabela Única" e "Exclusão ICMS Destacado Receita Data e Arquivos Importados Plugin", foram confirmados os valores de ICMS informados pelo contribuinte na planilha inserida no arquivo não paginável de fl. 117.

20 No período auditado, as atividades do contribuinte estavam sujeitas aos seguintes tratamentos tributários, conforme descrito no quadro a seguir:

CST – Código da Situação Tributária	Descrição	Incidência Contribuição
1	Operação Tributável com Alíquota Básica	SIM
2	Operação tributável com Alíquota Diferenciada	NÃO
3	Operação Apurada a Alíquota por Unidade de Medida do Produto	NÃO
6	Operação Tributável a Alíquota Zero	NÃO
7	Operação Isenta	NÃO
8	Operação sem Incidência das Contribuições	NÃO
9	Operação com Suspensão	NÃO

21. De acordo com os scripts do Contábil já citados, todo ICMS incidente nas saídas ou nas devoluções de vendas é vinculado com receitas tributadas pelas contribuições para o Pis e a Cofins. Similarmente, todas as receitas do contribuinte tributadas pelo PIS/COFINS, com exceção das financeiras, são também tributadas pelo ICMS.

Da apuração dos créditos

22. Como na hipótese em apreço todas as receitas, com exceção das financeiras, são tributadas simultaneamente pelo PIS/COFINS e pelo ICMS, todo o ICMS informado pelo contribuinte na planilha de fl. 117 foi considerado para exclusão da base de cálculo das contribuições, como atestam as planilhas "Exclusão ICMS", juntadas às fls. 349/369.

23. No caso em análise, observam-se créditos tributários que foram extintos por pagamento em DARF e outros mediante compensação, conforme fls.264/296 e 399, que foram consolidados nas planilhas encartadas às fls. 297/310. Foram considerados apenas os saldos de pagamentos não utilizados como créditos em outros PER/DCOMP e as compensações homologadas.

24. Importa observar que os saldos credores correspondentes a dedução de créditos do regime não-cumulativo, apurados em decorrência do provimento judicial, não geram direito à restituição, não sendo, destarte, passíveis de utilização, mediante compensação, na quitação de tributos e contribuições administrados pela RFB, nos termos do art. 74, caput, da Lei nº 9.430/96:

Lei nº 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, (grifos nossos)

25. Ademais, a decisão transitada em julgado reconheceu o direito do contribuinte de compensar os valores indevidamente **recolhidos** em virtude da exclusão do ICMS das bases de cálculo do Pis e da Cofins.

26. Todavia, salvo juízo em contrário, é possível admitir que o contribuinte tenha o direito a reescrever os saldos credores apurados como dedução de créditos do regime não-cumulativo, para fins de utilização na dedução dos valores das contribuições devidas ao PIS e a COFINS em períodos de apuração subsequentes ao trânsito em julgado, observado, porém, o prazo prescricional estabelecido no Decreto nº 20.910/1932 (art. 1º), nos termos do art. 161, §2º, da Instrução Normativa RFB nº 1.911/2019.

27. No que diz respeito aos saldos credores correspondentes ao excesso de compensação, também apurados em razão do provimento judicial, não há dúvidas acerca da existência de indébito (e, conseqüentemente, do direito à restituição) na hipótese de o tributo ter sido extinto por outras formas além do pagamento, tais como a compensação e a conversão de depósito em renda, quando efetuadas em valor superior ao devido.

...

30. Diante do acima exposto, somente os saldos credores correspondentes a pagamentos ou compensações efetivamente homologadas, efetuados a maior, são passíveis de restituição, conforme disciplina o art. 165 do CTN e, portanto, aptos a serem utilizados, mediante compensação, na quitação de tributos e contribuições administrados pela RFB. Não se admite o reconhecimento de crédito cujos valores sejam superiores aos das contribuições comprovadamente extintas por pagamento ou compensação.

31. Os valores exigíveis a título de Cofins nos meses auditados, recalculados nos termos do provimento judicial, foram confrontados com os valores dos pagamentos efetuados, das compensações e dos créditos do regime não-cumulativo, apurando-se os saldos credores, conforme planilhas "Cálculo Créditos", às fls. 370/383.

33. Portanto, conclui-se pelo reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado pelo contribuinte, advindo da exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para a Cofins e para o PIS, conforme os valores originais (principal) especificados nas planilhas "Cálculo Créditos" às fls. 370/383, totalizados nos montantes a seguir especificados, sujeitos a atualização pelos juros Selic:

Cofins:

R\$ 80.838.014,81 (oitenta milhões e oitocentos e trinta e oito mil e quatorze reais e oitenta e um centavos)

Pis:

R\$ 19.528.922,16 (dezenove milhões e quinhentos e vinte e oito mil e novecentos e vinte e dois reais e dezesseis centavos)

34. Os créditos reconhecidos serão devidamente registrados no Sistema de Controle de Créditos e Compensações (SCC).

35. Ressaltamos que os documentos fiscais que alicerçam esta auditoria de direito creditório encontram-se anexados ao e-dossiê nº 13113.212683/2024-04.”

A interessada teve ciência do despacho decisório em 08/08/2024, conforme Termo de Ciência - Caixa Postal RFB fls. 417, e ingressou com manifestação de inconformidade em 04/09/2024 – fls. 55, da qual extraímos os seguintes fundamentos:

“II. OS FATOS

3. A Requerente é conhecida empresa que se dedica, dentre outras atividades, à prestação de serviços de telecomunicação, à prestação de serviços de valor adicionado e à comercialização de aparelhos de celulares, chips e smartcards. No exercício de suas atividades, a Requerente apura e recolhe as contribuições ao PIS e a COFINS incidentes sobre a sua receita pelo regime misto, contemplando receitas sujeitas ao regime cumulativo e receitas sujeitas ao regime não cumulativo das referidas contribuições.

4. Em linhas gerais, as receitas relativas à prestação de serviços de telecomunicação são tributadas pelo regime cumulativo do PIS/COFINS, ao passo que receitas como as decorrentes da prestação de serviços de valor adicionado e da venda de aparelhos celulares, chips e smartcards são tributadas pelo regime não cumulativo das contribuições.

5. Por entender que a base de cálculo do PIS/COFINS não deveria ser composta pelo ICMS incidente sobre as suas transações, a TIM Nordeste S.A, posteriormente incorporada pela Requerente - impetrou o Mandado de Segurança nº 0000166-41.2007.4.05.8300, que tramitou na Justiça Federal de Pernambuco (doc. 6).

6. Devidamente processado o mandado de segurança, sobreveio acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região (“TRF5”), reconhecendo o direito da Requerente à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, bem como assegurando o seu direito de compensar os valores pagos a maior a esse título, devidamente corrigidos e observada a prescrição quinquenal, em linha com o entendimento pacificado pelo Supremo Tribunal Federal (“STF”) no julgamento do RE 574.706/PR (Tema 69 da Repercussão Geral) (...)

...

8. *Esse pedido deu origem aos Processos Administrativo nº 11707.720291/2019-33 e 11707.720292/2019-88, relacionados à fase de habilitação dos créditos decorrentes do mandado de segurança, para que, na sequência, fosse proferida decisão autorizando a compensação do crédito com débitos administrados pela RFB. Como não poderia deixar de ser, foi proferida decisão habilitando o crédito, nos moldes pleiteados pela Requerente.*

9. *Diante disso, a Requerente passou a compensar o indébito de PIS/COFINS com débitos tributários de diferentes naturezas, tudo dentro dos limites estabelecidos na legislação, notadamente a Lei nº 9.430/1996 e as Instruções Normativas RFB nºs 1.717/2017 e 2.055/2021.*

...

12. *Com base no montante de créditos informado nos PER/DCOMPs nºs 09036.20635.160819.1.7.54-2250 e 18288.83499.221119.1.3.54-3203, a Requerente apresentou outros 8 PER/DCOMPs vinculados, que também foram objeto de análise pelo Despacho Decisório.*

...

14. *Os referidos termos de intimação fiscal e as respectivas respostas apresentadas pela Requerente, bem como toda a documentação relacionada à fiscalização do crédito, encontram-se disponíveis nos autos do Dossiê nº 13113.212683/2024-04.*

15. *A Requerente atendeu a todas as solicitações da D. Fiscalização, tendo fornecido a integralidade das informações requisitadas pelas DD. Autoridades Fiscais. Contudo, como se demonstrará nos itens a seguir, a maior parte dos esclarecimentos prestados pela Requerente foi sumariamente deixada de lado pelos DD. Agentes Fiscais.*

16. *A despeito da regularidade dos procedimentos prévios para a apresentação das declarações de compensação (e.g. apresentação e deferimento do pedido de habilitação de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado), bem como da correção na apuração dos seus créditos de PIS/COFINS, a Requerente foi notificada, em 8.8.2024, do Despacho Decisório nº 4065474, que reconheceu apenas parcialmente os créditos de PIS/COFINS objeto dos PER/DCOMPs.*

17. *O valor do crédito reconhecido pela RFB, atualizado até a data de transmissão do PER/DCOMP inicial, é de R\$ 223.550.200,36. Isso significa que o montante aproximado de 24% (vinte e quatro por cento) do crédito utilizado pela Requerente não foi homologado.*

18. *Como consequência do reconhecimento apenas parcial do crédito, os PER/DCOMPs apresentados pela Requerente foram parcialmente*

homologados no exato limite do direito creditório reconhecido, conforme consta no "Detalhamento da Compensação" disponibilizado pela RFB.

19. Nesse cenário, o Despacho Decisório formalizou contra a Requerente a cobrança de débitos, tidos por indevidamente compensados, com a inclusão dos acréscimos de mora. Tudo no vultoso valor de mais de R\$ 200 Milhões (atualizado até 30.8.2024).

20. Frise-se, que em momento algum foram especificadas as glosas efetuadas pela D. Fiscalização, muito menos demonstradas as razões pelas quais as DD. Autoridades Fiscais teriam glosado grande parte dos créditos compensados pela Requerente.

21. O Relatório Fiscal constante do Dossiê nº 13113.212683/2024-04 limita-se a indicar que teriam sido considerados passíveis de compensação apenas os créditos correspondentes aos pagamentos efetuados via DARF e às compensações homologadas, sem justificar a razão pela qual os demais créditos não foram considerados, e, muito menos, esclarecer a metodologia utilizada pelas DD. Autoridades Fiscais para se chegar ao valor dos créditos glosados, ignorando inclusive pagamentos efetuados via DARFs e DCOMPs.

22. Conforme será detalhadamente demonstrado nesta manifestação de inconformidade, em cumprimento à decisão do STF no Tema nº 69 e à decisão concedida no Mandado de Segurança nº 000166-41.2007.4.05.8300, deve ser reconhecida a integralidade do valor do crédito objeto de compensação. Deve ser afastada peremptoriamente a glosa pretendida pelas DD. Autoridades Fiscais.

23. Tendo em vista a impossibilidade de se compreender simplesmente pela leitura do Relatório Fiscal em confronto com as planilhas anexadas pela fiscalização o motivo da glosa e quais foram os créditos efetivamente glosados, foi necessária a contratação de empresa de consultoria contábil para recompor toda a apuração dos créditos a partir do dossiê que embasa o Despacho Decisório.

...

25. De acordo com o que a Requerente conseguiu depreender, com o auxílio técnico da EXIMIA, a partir da análise do Despacho Decisório, do Relatório Fiscal e planilhas de apoio constantes do Dossiê nº 13113.212683/2024-04, a D. Fiscalização glosou as seguintes parcelas dos créditos compensados pela Requerente:

(i) alguns PER/DCOMPs transmitidos pela Requerente com o objetivo de quitar débitos de PIS/COFINS, os quais não foram homologados pelas DD. Autoridades Fiscais;

(ii) parte dos pagamentos de PIS/COFINS feitos pela Requerente via DARF, os quais foram quitados com a inclusão de valores devidos em programa de parcelamento especial, previsto pela Lei nº 11.941/2009; e

(iii) os saldos credores da não cumulatividade de PIS/COFINS (créditos escriturais), no montante de aproximadamente R\$ 6,5 milhões conforme laudo técnico ora anexado, nos períodos em que o montante dos créditos da contribuição superou os débitos, não havendo desembolso financeiro para o seu pagamento.

26. O que se depreende das escassas informações disponibilizadas pela D. Fiscalização neste processo administrativo e no dossiê a ele vinculado, é que tais parcelas não foram consideradas como efetivas moedas de pagamento da COFINS para fins de reconhecimento do indébito tributário correspondente à indevida inclusão do ICMS em sua base de cálculo.

27. No entanto, a Requerente não pode concordar com o Despacho Decisório, pelo que vem apresentar esta Manifestação de Inconformidade, em busca do reconhecimento da integralidade dos créditos de COFINS a que faz jus em razão do pagamento a maior da contribuição, pela indevida inclusão do ICMS em sua base de cálculo, tal como reconhecido pelo Poder Judiciário, com base nas razões a seguir indicadas.

III. PRELIMINARMENTE - A NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO

III.1. A AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO E DESCRIÇÃO CLARA DAS GLOSAS DE CRÉDITOS EFETUADAS PELA D. FISCALIZAÇÃO - VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA, AO CONTRADITÓRIO E AO DEVIDO PROCESSO LEGAL

28. Preliminarmente, a Requerente destaca que o Despacho Decisório ora combatido é absolutamente NULO, uma vez que não descreve de forma clara e precisa os fundamentos que motivaram a glosa de grande parte dos créditos de COFINS apontados no PER/DCOMP inicial, violando flagrantemente o direito da Requerente ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal.

29. Explica-se melhor. O direito ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal foi incluído no artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal ("CF") como garantia fundamental do cidadão, ao determinar que: "ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal" e "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ele inerentes".

30. No âmbito do processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, o artigo 9º, caput, do Decreto nº 70.235/1972, concretizou essas garantias constitucionais (...)

...

32. A razão de existir dessas garantias, também no âmbito do processo administrativo, é que, sem uma descrição clara e precisa da suposta infração cometida, a defesa do contribuinte fica prejudicada e são violados os princípios constitucionais mencionados, consubstanciados no artigo 5º, incisos LIV e LV, da CF.

33. Com efeito, o despacho decisório, por ser um ato administrativo que inaugura o processo, e que veicula a exigência de um débito do contribuinte, deve ser sempre devidamente fundamentado, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos que motivam a sua conclusão, justamente para que o contribuinte tenha meios de apresentar a defesa cabível, sob pena de ofensa ao dever de motivação dos atos administrativos, ao artigo 142 do CTN, ao artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972 e aos artigos 2º e 50, caput, incisos I e II e § 1º da Lei 9.784/1999.

34. No entanto, o Despacho Decisório ora contestado não possui elemento básico para a sua validade, já que não trouxe qualquer critério ou descrição clara e precisa do motivo pelo qual as compensações efetuadas pela Requerente não foram homologadas ou foram homologadas apenas parcialmente.

...

39. Ora, a ausência de fornecimento de elementos probatórios necessários para sustentar a conclusão de não homologação das compensações realizadas pela Requerente acarreta a nulidade do Despacho Decisório discutido, pois impede o pleno exercício do direito de defesa por parte da Requerente.

40. E é justamente esse o entendimento que a Câmara Superior de Recursos Fiscais ("CSRF") e o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") vêm aplicando (...)

41. Como se vê, a jurisprudência administrativa federal é pacífica no sentido de que as acusações feitas pelas Autoridades Fiscais devem ser suportadas por todos os elementos de fato e de direito que suportaram o seu posicionamento, sob pena de nulidade da cobrança por cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório do contribuinte.

42. Portanto, diante da inexistência de critério e de fundamentação clara das razões que levaram à não homologação e à homologação apenas parcial das compensações da Requerente, conclui-se pela nulidade do Despacho Decisório, sob pena de violação ao artigo 142 do CTN, ao artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972 e aos artigos 2º e 50, caput, incisos I e II e § 1º da Lei nº 9.784/1999.

III.2. A DEFICIÊNCIA NA METODOLOGIA DE CÁLCULO APLICADA PELO DESPACHO DECISÓRIO

III.2.1 A imprecisão e a falta de clareza da metodologia adotada pela D.Fiscalização

43. Além do vício descrito acima, que por si só já enseja a anulação do Despacho Decisório aqui impugnado, a Requerente destaca que o Despacho Decisório também deve ser anulado por não deixar clara a metodologia de cálculo adotada para a glosa dos créditos não reconhecidos pela D. Fiscalização.

43. Além do vício descrito acima, que por si só já enseja a anulação do Despacho Decisório aqui impugnado, a Requerente destaca que o Despacho Decisório também deve ser anulado por não deixar clara a metodologia de cálculo adotada para a glosa dos créditos não reconhecidos pela D. Fiscalização.

44. Conforme se verifica, não há qualquer evidência nos autos deste processo administrativo e do Dossiê n° 13113.212683/2024-04 que demonstre qual o racional utilizado pela D. Autoridade Fiscal. Apenas foram apensadas algumas planilhas com valores considerados pelo Fisco, mas não há informação clara sobre como se deu o cálculo desses valores.

46. Não está claro nesse processo o cálculo que foi realizado pela D. Fiscalização e muito menos o racional por trás dos valores indicados para a glosa dos créditos ora em discussão.

47. Diante do exposto, resta demonstrada a nulidade do Despacho Decisório em questão na medida em que o critério de cálculo utilizado pela D. Fiscalização para a glosa dos créditos de PIS e COFINS não foi sequer devidamente apontado.

48. Tanto o Despacho Decisório não deixa clara a metodologia utilizada para a glosa dos créditos não reconhecidos pela D. Fiscalização, que, com relação à Tim Nordeste S.A., sequer houve a juntada do demonstrativo "Apuração do Pis/Cofins a Pagar e dos Pagamentos a Maior a Compensar (Principal) - Regime Não Cumulativo" tal como apresentado para outras empresas em arquivo não paginável denominado "Planilha Cálculo Créditos Nome da Empresa Regime Não Cumulativo".

49. Isto significa que, no que se refere à Tim Nordeste S.A., sequer foi possível analisar os cálculos, muito menos o procedimento adotado pela D. Fiscalização para a apuração e glosa dos créditos escriturais de PIS e COFINS do regime não cumulativo.

50. Ora, Ilustres Julgadores, não pode a Requerente ter parte significativa dos seus créditos glosados sem a devida identificação dos cálculos que levaram a D. Fiscalização a chegar aos montantes desconsiderados. Há, portanto, neste ponto, um cerceamento do direito de defesa da Requerente ainda mais grave, visto que o seu contraditório fica simplesmente inviabilizado.

...

53. No caso em tela, a ausência dos cálculos em questão impede que a Requerente apresente uma defesa específica aos argumentos da acusação de inexistência de direito creditório e impossibilita até mesmo a própria verificação da veracidade dessa alegação trazida pela D. Fiscalização.

54. Portanto, diante da ausência de juntada aos autos dos cálculos e provas capazes de suportar o posicionamento da D. Autoridade Fiscal, o despacho está eivado de vício material insanável, restando evidenciada a ocorrência do cerceamento do direito de defesa da Requerente e da impossibilidade de instauração do contraditório no caso concreto, ocorrendo nítida violação da legislação nacional. Daí porque o Despacho Decisório também por esse motivo deve ser anulado.

55. Caso, em remota hipótese, venha a ser superado o vício probatório, permitindo-se que a D. Autoridade Fiscal venha suprir tal nulidade com a apresentação extemporânea da planilha, não há como prosperar o despacho decisório, pois deverá ser respeitado o prazo de cinco anos a partir da apresentação da declaração de compensação, momento no qual se opera a homologação tácita.

56. Ademais, se, por absurdo for superada a nulidade e a homologação tácita das compensações, deverá, por óbvio, ser devolvido prazo para a Requerente para avaliar os novos elementos apresentados e solicitar laudo complementar à consultoria contábil. Isso porque somente com a juntada da planilha pela fiscalizações é que se poderá verificar exatamente o que foi glosado ou homologado para então se exercer o direito de defesa.

57. Vale ressaltar ainda que a D. Fiscalização, ao excluir o valor do ICMS da base do PIS sujeito ao regime não cumulativo nos meses de julho a setembro de 2003 da Tim Nordeste Telecomunicações SA, utilizou equivocadamente a base de cálculo aplicável ao PIS sujeito ao regime cumulativo.

...

62. Além de todas as nulidades acima demonstradas, ainda que se admita, exclusivamente para efeitos de argumentação, que a D. Fiscalização teria glosado corretamente os créditos de PIS e COFINS decorrentes da sistemática não-cumulativa, a Requerente ressalta que o Fisco sequer realizou a necessária recomposição do saldo credor acumulado da Requerente, considerando os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições.

63. Com efeito, se as DD. Autoridades Fiscais entendem de forma indevida como será demonstrado adiante que os valores quitados com saldo credor escriturai de PIS e COFINS não podem ser objeto de

restituição/compensação, deveriam ter, por coerência, efetuado a reapuração desse saldo na escrita fiscal da Requerente.

64. Isto é, as DD. Autoridades Fiscais deveriam ter, para fins de avaliação do crédito e em cumprimento à determinação judicial, excluído o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Na prática, isso geraria um débito menor de PIS e COFINS todo o mês e um aumento do saldo credor acumulado, que seria transportado para o período de apuração subsequente.

65. Mas isso não foi feito neste processo. Os créditos escriturais de PIS e COFINS destes períodos foram simplesmente ignorados, como se não gerassem qualquer impacto à discussão.

66. Em momento algum o Fisco realizou a recomposição do saldo credor acumulado da Requerente após a determinação judicial existente no mandado de segurança de se excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, demonstrando-se os impactos mês a mês da exclusão do ICMS da base de cálculo e os efeitos nos meses subsequentes para determinar se existia (ou não) alguma diferença a ser cobrada.

67. A D. Fiscalização simplesmente considerou o valor original escriturado a título de débito e a título de crédito, sem levar em conta a determinação judicial.

...

81. Ocorre que a fiscalização ao exarar o despacho, unificou os indêbitos de PIS e COFINS em um único crédito, imputando-o apenas aos débitos que originalmente foram vinculados pela Requerente ao indêbito de COFINS, desprezando a compensações originalmente efetuadas com o indêbito de PIS. Isso só foi notado em porque, a despeito da homologação parcial do indêbito de COFINS, todas as compensações efetuadas com indêbito do PIS foram desprezadas. Tudo isso em claro desrespeito à legislação aplicável ao procedimento de compensação, havendo mais um erro de metodologia, vício material que eiva de nulidade o Despacho Decisório. Configurada, ademais, a preterição do direito de defesa, o que igualmente nulo o ato, nos termos do artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

IV. A IMPOSSIBILIDADE DE RESTRIÇÃO A DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO EM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO - TEMA STF Nº 69 DA REPERCUSSÃO GERAL E PROCESSO Nº 0010027-12.2007.4.03.6100

82. Caso superadas as nulidades acima, o que ora se admite apenas para argumentar, a Requerente tem como certo que o Despacho Decisório precisa ser reformado no mérito. Isso porque, ao não reconhecer a integralidade dos créditos de COFINS decorrentes da exclusão do ICMS da base de cálculo das referidas contribuições, acabou por violar a própria decisão judicial proferida no Mandado de Segurança nº 0000166-41.2007.4.05.8300, a qual já transitou em julgado e serviu de fundamento

para a apresentação das PER/DCOMP's objeto de análise pelo Despacho Decisório.

83. Com efeito, conforme mencionado anteriormente, restou reconhecido definitivamente no referido Processo nº 0000166-41.2007.4.05.8300 o direito da Requerente a excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, autorizando-se a compensação do indébito dessas contribuições, em linha com o posicionamento do STF firmado no julgamento do RE 574.706/PR (Tema 69 da Repercussão Geral).

84. Ora, é evidente que a decisão judicial transitada em julgado não fez qualquer distinção entre a natureza dos valores a serem devolvidos à Requerente, isto é, não diferenciou as modalidades de quitação de débitos de PIS e COFINS.

...

88. Como se vê, há uma ordem judicial nítida e abrangente de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Além disso, verifica-se também uma ordem ampla para compensação do valor do indébito tributário. Diante disso, a compensação deve alcançar todo o valor indevidamente incluído de ICMS na base de cálculo de PIS e da COFINS, independentemente da forma que essas contribuições foram quitadas.

89. As únicas restrições da decisão judicial dizem respeito (i) ao respectivo índice de correção monetária, uma vez que foi aplicada a Taxa SELIC ao valor discutido no caso e (ii) ao prazo. Com relação ao prazo, a concessão foi "parcial", porque se pretendia a aplicação do prazo prescricional de 10 anos e foi reconhecido apenas o prazo prescricional de 5 anos anteriores ao ajuizamento da ação.

90. É evidente que a RFB possui a prerrogativa de fiscalizar os procedimentos creditórios dos contribuintes, mas isso não se confunde, especialmente quando o direito creditório é amparado em decisão judicial, com a criação de novos critérios para se restringir ou mesmo se esvaziar direitos reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado.

91. Isso porque, quando não está mais sujeita a recursos, uma decisão judicial de mérito torna-se imutável e indiscutível, formando a coisa julgada. Esse instituto é protegido constitucionalmente como um direito fundamental por constituir um dos principais meios do Estado Democrático de Direito para se promover a segurança jurídica.

92. O art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal garante que nem mesmo a lei poderá prejudicar os efeitos da coisa julgada, de modo que seja conferida estabilidade, previsibilidade e segurança às relações jurídicas atingidas pelos efeitos da sentença. Na legislação infraconstitucional, a coisa julgada está disciplinada nos artigos 502 a 508 do CPC. Como se verifica,

diferentemente de manifestações infralegais de autoridades executivas, a coisa julgada tem força superior à própria lei.

...

96. Logo, é nítido como o Despacho Decisório, ao analisar o crédito da Requerente, deveria se ater às diretrizes da decisão judicial transitada em julgado e não recorrer a critérios obscuros e jamais autorizados pela decisão judicial.

97. Desta feita, por ofender decisão judicial transitada em julgado, deve o Despacho Decisório ser totalmente reformado.

98. Portanto, em outras palavras, em atenção ao Tema STF nº 69 e à coisa julgada específica da Requerente obtida no Mandado de Segurança nº 0000166-41.2007.4.05.8300, a presente manifestação de inconformidade deve ser julgada integralmente procedente, para que, reformando-se o Despacho Decisório, seja reconhecida a totalidade dos créditos de COFINS pleiteados pela Requerente, e, assim, sejam integralmente homologadas todas as compensações relacionadas, com o conseqüente cancelamento da respectiva exigência fiscal.

V. A LIQUIDEZ E A CERTEZA DO CRÉDITO COMPENSADO E AS INCONSISTÊNCIAS DO DESPACHO DECISÓRIO

V.1. A POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DECORRENTES DE DÉBITOS QUITADOS A MAIOR POR MEIO DE PER/DCOMP (HOMOLOGADAS OU NÃO) - BIS IN IDEM - ENTENDIMENTO PACÍFICO DA RFB, DA DRJ E DO CARF

99. Como já explicado acima, a Requerente entende que é nulo o Despacho Decisório, porque ele não especifica os motivos exatos para as glosas realizadas.

100. No entanto, a Requerente analisou detidamente as planilhas constantes do Dossiê nº 13113.212683/2024-04, em conjunto com a EXIMIA, em razão dos substanciais valores envolvidos no presente caso, e passará a demonstrar a validade integral da compensação realizada, sem prejuízo de novas considerações futuras após a D. Fiscalização especificar exatamente as razões pelas quais as glosas ocorreram.

101. Com relação a este tópico, a D. Fiscalização menciona, no Relatório Fiscal, que "Foram considerados apenas os saldos de pagamentos não utilizados como créditos em outros PER/DCOMP e as compensações homologadas", bem como que "somente os saldos credores correspondentes a pagamentos ou compensações efetivamente homologadas, efetuados a maior, são passíveis de restituição".

102. Em outras palavras, a D. Fiscalização entendeu que créditos de indébitos de PIS/COFINS que se originaram de quitações a maior feitas por

meio de débitos quitados mediante compensação tributária anteriores deveriam ser considerados e homologados apenas quando tais compensações tivessem sido homologadas.

103. Se as compensações anteriores não houvessem sido homologadas, na visão da D. Fiscalização, não seria possível considerar esses créditos como passíveis de compensação neste processo.

104. No entanto, com o devido respeito, esse entendimento não se sustenta. Ambas as hipóteses acima possuem origem em uma mesma discussão jurídica e devem ser tratadas da mesma forma. Homologadas ou não, as compensações tributárias realizadas pela Requerente são hipóteses de extinção do débito tributário, assim como o pagamento, nos termos do artigo 156, II, CTN e 74 da Lei nº 9.430/1996.

105. Nesse sentido, dito de forma bastante clara e direta, a não homologação dessas compensações é indiferente para fins de aproveitamento do indébito tributário decorrente da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

106. Na prática, o não reconhecimento do indébito compensado pela Requerente e objeto do presente feito em razão das compensações não homologadas gerará verdadeiro bis in idem, com a dupla cobrança de um mesmo débito, o que não é aceito pela legislação tributária brasileira.

...

117. É que, ao não se admitir o crédito decorrente desse indébito tributário, na prática, a D. Autoridade Coatora estará justamente exigindo, por via transversa, um débito de COFINS com a inclusão do ICMS em sua base, em flagrante desrespeito à ordem mandamental.

118. E não resta dúvida que o despacho decisório não atentou para o posicionamento da própria RFB, glosando os créditos oriundos de pagamento a maior efetuado em DCOMPs não homologadas, inclusive ainda em discussão. Sobre este ponto, a Requerente faz referência ao item 2.2. do Laudo Técnico que, ao efetuar a "Análise da glosa dos créditos de PIS e Cofins Cumulativa gerada pela desconsideração de "pagamentos" realizados através de DCOMPs ainda não homologadas", constata que, apenas que o valor total glosado indevidamente a este título foi da ordem R\$ 611,5 milhões. Referido laudo partiu dos valores informados como quitados nas DCTFs, identificados pela própria fiscalização e, portanto, devidamente confirmados.

119. De acordo com o mencionado documento, o valor de PER/DCOMPs em discussão administrativa é da ordem de R\$ 57,5 milhões. (...)

120. Pelo exposto, resta claro que deve ser afastada a glosa referente aos créditos de PIS/COFINS cumulativo e também do regime não cumulativo

oriundos de débitos tributários que foram quitados por meio de compensações não homologadas.

102. Não bastasse a fragilidade geral da fundamentação do r. despacho decisório, como um todo, esse ponto de glosa é absolutamente omitido no r. despacho decisório, o que enseja a sua absoluta nulidade nessa parte específica.

V.2. VALIDADE DA COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS ORIUNDOS DE DÉBITOS QUITADOS POR DARF EM PROGRAMA ESPECIAL DE PARCELAMENTO PREVISTO PELA LEI FEDERAL Nº 11.941/2009

V.2.1. A Nulidade por Fundamentação Contraditória - A Glosa dos Créditos Oriundos de Pagamentos Feitos por meio de DARF

121. Como mencionado acima, a Requerente se viu obrigada a deduzir os motivos pelos quais diversos créditos correspondentes a pagamentos de PIS/COFINS efetuados via DARF tampouco foram homologados, pelo fato de o Despacho Decisório não ter sequer mencionado a glosa de créditos com origem em débitos quitados por meio de DARF.

122. Nesse sentido, conforme esclarecido no laudo técnico elaborado pela EXIMIA (vide doc. 9, acima referido), constatou-se que as DD. Autoridades Fiscais glosaram créditos oriundos de pagamentos de PIS/COFINS efetuados por meio de DARF em sede de programa especial de parcelamento. As glosas em questão estão detalhadas no laudo técnico elaborado pela EXIMIA (vide doc. 9).

123. Ora, considerando o próprio critério adotado pelas DD. Autoridades Fiscais, segundo o qual a "decisão transitada em julgado reconheceu o direito do contribuinte de compensar os valores indevidamente recolhidos em virtude da exclusão do ICMS das bases de cálculo do Pis e da Cofins", é evidente que os créditos em questão não poderiam ter sido glosados, tendo em vista que os valores foram devidamente recolhidos por meio de DARF.

124. O racional utilizado pelas DD. Autoridades Fiscais foi exatamente no sentido de que os débitos extintos por pagamento via DARF seriam passíveis de restituição e, conseqüentemente, poderiam ser aproveitados para compensação pela Requerente (...)

...

V.2.2. A plena validade das compensações - Efeito extintivo do Pagamento em DARF - Irrelevância do reconhecimento da dívida para fins de quitação de parcelamento especial

127. Ademais, cumpre esclarecer que os DARFs, quitados pela Requerente em sede de programa de parcelamento especial, objeto da glosa, se referem a valores reconhecidamente devidos pela Requerente, por razões diversas da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS.

128. A Requerente inferiu, que os débitos em questão correspondem à quitação de valores devidos pela Requerente por meio da inclusão em programa especial de parcelamento, instituído pela Lei Federal nº 11.941/2009.

129. Conforme amplamente destacado acima, o Despacho Decisório não especifica os motivos exatos para as glosas realizadas, tendo a Requerente se visto obrigada a assumir que as glosas de créditos em questão se deram em razão da inclusão dos valores em programa especial de parcelamento.

...

131. Partindo-se dessa premissa, a Requerente deduz que a D. Fiscalização possa ter entendido que esses valores não poderiam ser objeto de compensação, uma vez que o PIS/COFINS que foi quitado no âmbito de parcelamento especial não poderia lhe ser ressarcido, pelo fato de a Requerente ter confessado esse débito.

132. Com a devida vênia, é evidente que a Requerente possui o direito líquido e certo à recuperação dos valores pagos a maior a título de PIS/COFINS, em decorrência da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições, ainda que a Requerente tenha confessado esses débitos e efetuado a quitação desses montantes em programa especial de parcelamento.

...

141. De acordo com esse posicionamento, a confissão da dívida decorrente da inclusão de débitos em programas de anistia ou parcelamento estaria restrita aos fatos, de forma que o contribuinte não poderia discutir a ocorrência ou não do fato gerador, por exemplo. Entretanto, a confissão não seria absoluta a ponto de atingir aspectos jurídicos da obrigação tributária, tais como a legalidade da exação ou a legitimidade da norma instituidora do tributo.

142. Transportando esse entendimento para o caso concreto, fica evidenciado que a Requerente tinha total liberdade para discutir judicialmente o aspecto jurídico da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, sendo irrelevante o reconhecimento da dívida para fins de quitação de parcelamento especial.

143. Por essas razões, a Requerente entende que também deve ser afastada a glosa correspondente aos débitos de PIS/COFINS quitados por DARF e que foram objeto de inclusão em programa especial de parcelamento, notadamente porque viola frontalmente a coisa julgada material e formal formada no Mandado de Segurança nº 0000166-41.2007.4.05.8300 e no Recurso Extraordinário nº 574.706.

V.3. CABIMENTO DE COMPENSAÇÃO NO CASO DE DÉBITOS QUITADOS INDEVIDAMENTE COM CRÉDITOS ESCRITURAIS - EQUIVALÊNCIA AO PAGAMENTO DOS DÉBITOS EM DINHEIRO ("MOEDA ESCRITURAL")

V.3.1. Os Motivos para Homologação das Compensações decorrentes de Valores Quitados com Crédito Escritural

144. Como se sabe, a Requerente, por anos, incluiu o ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, o que resultou em pagamentos indevidamente elevados.

145. Contudo, após a prolação da decisão judicial que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS e autorizou a compensação do indébito tributário, ficou cristalino que a Requerente poderia compensar o valor desse ICMS que foi incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS anteriormente à concessão do writ.

146. Ocorre que, antes dessa decisão judicial transitar em julgado, a Requerente vinha utilizando créditos escriturais que possuía de PIS/COFINS para quitar seus débitos correntes dessas contribuições no regime não cumulativo, nos termos permitidos pela legislação. O problema é que esses créditos foram utilizados para abater débitos de PIS e de COFINS que foram apurados ainda com o ICMS em suas respectivas bases de cálculo.

147. Do que se consegue compreender do Despacho Decisório e do Relatório Fiscal, nesse particular, foi considerado inexistente o crédito de COFINS nesse caso, sob o aparente fundamento de que os créditos escriturais utilizados não representariam "pagamento" e não poderiam ser considerados.

148. Isso não está bem explicado nos referidos documentos, mas é o que a Requerente está assumindo como provável, para que possa se defender na presente manifestação de inconformidade.

149. No entanto, se esse for o real motivo da glosa, o Despacho Decisório não pode prosperar de forma alguma.

150. Ora, a indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS levou a pagamentos indevidos das referidas contribuições, ainda que realizados com crédito escritural. Na prática, houve indevida redução no saldo credor formado em cada um dos respectivos meses, com reflexos deletérios em todos os meses subsequentes. Mas é inequívoco que houve uma quitação de débitos a maior de PIS/COFINS, dado que tais saldos credores foram indevidamente utilizados e reduzidos pela inconstitucional e ilegal inclusão do imposto estadual na base de cálculo da contribuição social.

151. Em outras palavras, tendo sido apurado um indébito de PIS/COFINS em razão da inclusão indevida do ICMS na base de cálculo das contribuições,

deve esse valor ser restituído à Requerente, inclusive na forma de compensação tributária, em cumprimento à decisão judicial transitada em julgado.

152. O fato de a Requerente apurar saldo credor de PIS/COFINS em determinados meses de todo o período em que a ilegal/inconstitucional exigência de inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição se manteve é absolutamente irrelevante para a apuração dos montantes creditórios a que a Requerente tem direito e que foram reconhecidos judicialmente.

153. Nos períodos em que verificou saldo devedor de PIS/COFINS, a Requerente recolheu de forma indevida e, conseqüentemente, tem direito à devolução de tais valores. Nos períodos em que verificou saldo credor de PIS/COFINS, a inconstitucional exigência então existente impactou negativamente o saldo credor apurado no período e tal circunstância culminou em recolhimentos maiores nos períodos subsequentes.

154. Em relação a este último ponto, é relevante notar que, nos termos do artigo 3º, § 4º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, "o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes", sendo inegável, portanto, que a diminuição do saldo credor pela indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS acarretou recolhimentos indevidos subsequentes passíveis de restituição.

155. Pela mecânica da não cumulatividade aplicada à apuração do PIS e da COFINS, os montantes de crédito e de débito são levados à apuração periódica da contribuição: se houver saldo credor (créditos maiores que débitos), o saldo pode ser compensado em períodos de apuração subsequentes; se houver saldo devedor (débitos maiores que créditos), e PIS e a COFINS apurados deverão ser recolhidos. Por essa objetiva descrição, nota-se que o impacto negativo de redução de saldo credor em determinado período (isoladamente considerado), gera recolhimentos a maior nos períodos subsequentes e, pois, valores passíveis de restituição.

156. Sendo assim, a postura adotada pela D. Fiscalização faz com que seja indevidamente limitada a extensão da decisão judicial transitada em julgado em favor da Requerente, afastando-se o direito creditório em todos os períodos (repita-se à saciedade, isoladamente considerados) em que foi verificado saldo credor e, como consequência, fazendo com que a receita bruta tributável pela contribuição tenha o montante a maior de ICMS nela incluído em todo o período, mantendo por vias transversas a inconstitucionalidade já declarada pelo STF no Tema nº 69 e confirmada de forma individual no Mandado de Segurança nº 0000166-41.2007.4.05.8300 transitado em julgado.

157. Não é demais lembrar que os valores que compuseram o indébito habilitado e passível de compensação são os montantes equivalentes ao

ICMS destacado e que impactaram na base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos em que fixado pelo STF, seja diminuindo saldo devedor em determinado período, seja aumentando o saldo credor em outro. Todavia, sempre houve um indébito tributário que deve ser sanado. Existir ou não saldo credor em um determinado mês é circunstância absolutamente irrelevante diante da posição final adotada pelo STF no leading case e, claro, também pelo trânsito em julgado da ordem judicial para exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

158. Portanto, ao agir da forma que agiu, a D. Fiscalização está, à toda evidência, restringindo direito reconhecido de forma definitiva pelo Poder Judiciário e desconsiderando créditos a que a Requerente nitidamente faz jus.

...

176. Assim, deve a presente defesa ser acolhida também quanto a este ponto, sob pena de a Requerente não recuperar aquilo que lhe é de direito. Isso violaria a coisa julgada e o próprio precedente vinculante do Tema STF nº 69.

VI. A IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA E A IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA

168. Por fim, na remota hipótese de a glosa do indébito compensado pela Requerente ser mantida, o que se admite apenas para fins argumentativos, a Requerente passa a demonstrar a impossibilidade da exigência de multa de 20% imposta pelo Despacho Decisório.

169. Nos termos do artigo 100, § único do CTN, as práticas reiteradamente observadas pelas Autoridades Administrativas estão incluídas no conceito de normas complementares da legislação tributária e a sua modificação, ainda que decorra de uma mudança de interpretação ou de rompimento de uma prática administrativa por decorrer de uma ilegalidade, só poderia ensejar a cobrança do tributo não recolhido (...).

171. No presente caso, a Impugnante recolheu por mais de uma década o PIS e a COFINS incluindo o ICMS em suas bases de cálculo, com base em entendimento das DD. Autoridades Fiscais, o que veio a ser posteriormente considerado inconstitucional pelo STF. A partir do julgamento em sede de repercussão geral, e da decisão judicial transitada em julgado obtida pela Requerente, foi validada a possibilidade de se efetuar a compensação dos valores recolhidos indevidamente.

172. Assim, resta evidente que, eventual rompimento dessa prática apenas poderia ensejar a cobrança do tributo recolhido a menor, mas jamais a multa e os juros de mora, como claramente dispõe o CTN, na forma dos artigos 100 e 112.

...

174. A orientação geral à época em que a Requerente efetuou a habilitação dos créditos era justamente no sentido de que seria possível efetuar a compensação dos valores indevidamente recolhidos considerando a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS. Tanto é assim, que as próprias DD. Autoridades Fiscais concordaram com a habilitação dos créditos da Requerente.

175. Portanto, não é cabível a exigência de multa de 20% no presente caso, por força do disposto nos artigos 100 e 112 do CTN, bem como pelo artigo 24 da LINDB, tendo em vista que: (i) não há manifestação da RFB à época, contrário ao procedimento adotado pela Requerente; (ii) toda a metodologia do contribuinte foi apresentada na habilitação, a qual foi deferida pelas próprias DD. Autoridades Fiscais, sem ressalvas; (iii) especificamente quanto ao crédito escritural, as dúvidas são tão razoáveis que, conforme demonstrado acima, os TRFs da 3ª e 4ª Região deferiram que aquela seria a forma correta seguida pelo contribuinte; e (iv) não se pode punir com multa o contribuinte que apurou e recolheu indevidamente por mais de uma década o PIS e a COFINS, considerando a inclusão do ICMS em suas bases de cálculo e que está buscando, por meios perfeitamente legítimos, a repetição do indébito.

176. Caso a multa de 20% imposta pelo Despacho Decisório seja mantida, o que se admite apenas para argumentar, a Requerente passa a demonstrar a impossibilidade de incidência da taxa SELIC sobre a aludida multa.

177. Como se sabe, a atualização em questão é realizada pela D. Autoridade Fiscal com amparo não na lei, mas no Parecer MF nº 28/1998, emitido pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação ("COSIT") (...)

178. Ocorre, contudo, que o artigo 61 da Lei nº 9.430/1996 utilizado como base legal pela COSIT para sustentar a incidência de juros sobre as multas trata tão somente da incidência de juros sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, não havendo qualquer menção às multas de ofício aplicadas pela RFB.

179. Foi justamente por esse motivo, isto é, ausência de base legal para atualização das multas de ofício, que o CARF já pacificou o entendimento de que tais multas não são atualizáveis (...)

180. Aliás, o Pleno da CSRF rejeitou expressamente, em 8.12.2014, a proposta de Súmula que autorizaria a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício (4ª Proposta de Enunciado de Súmula prevista na Portaria nº 23, de 21.11.2014). Dessa forma, resta evidente a impossibilidade de cobrança de juros à taxa SELIC sobre a multa aplicada no presente caso.

VII.CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA

181. Caso os fundamentos acima não sejam de plano acolhidos para se determinar o cancelamento imediato do Despacho Decisório, o que se admite apenas para fins de argumentação, a Requerente pleiteia seja determinada a conversão do julgamento em diligência, nos termos do artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972, e do artigo 57, inciso IV, do Decreto nº 7.574/2011, cumulados com o artigo 38 da Lei nº 9.784/1999.

182. Essa diligência terá como objetivo demonstrar, de forma cabal, que o montante de créditos de PIS/COFINS apurado pela Requerente e debatido no presente feito está correto, mediante a reapuração do indébito de PIS/COFINS referente ao período de janeiro de 2002 a dezembro de 2009, com a correta e completa análise de toda a documentação fiscal e contábil disponibilizada à D. Autoridade Fiscal.

183. Frise-se que no Dossiê nº 13113.212683/2024-04 há milhares de páginas com toda a documentação fiscal e contábil que serviu de base para a Requerente apurar seus créditos objeto dos PER/DCOMPs não homologados pela D. Fiscalização. Entretanto, a D. Autoridade Fiscal não fez a reapuração dos valores de PIS/COFINS do período, tendo, com a devida vênia, simplesmente glosado parcialmente os créditos utilizados pela Requerente com base em diversas alegações genéricas insustentáveis, sem qualquer fundamento.

184. Para tanto, nos termos do artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, do artigo 36 do Decreto nº 7.574/2011 e do artigo 38 da Lei nº 9.784/1999, a Requerente pede seja verificada a correção do resultado das análises do Laudo Técnico da Eximia (...)

VIII. A CONCLUSÃO E OS PEDIDOS

186. Por todo o exposto, a Requerente tem por demonstrado que não merece prevalecer o Despacho Decisório e a glosa parcial dos créditos de PIS/COFINS compensados pela Requerente, pugnando pelo acolhimento da manifestação de inconformidade para que haja declaração da nulidade d. r. despacho decisório ou homologação, no mérito, da compensação.

187. Preliminarmente, a Requerente demonstrou que o Despacho Decisório é nulo, em razão da falta de fundamentação clara das razões que levaram a D. Fiscalização à não homologação de um volume substancial das compensações efetuadas pela Requerente com os créditos decorrentes da decisão judicial que lhe reconheceu o direito de excluir o ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS. As DD. Autoridades Fiscais não especificaram, de forma evidente, quais os créditos que foram glosados, muito menos esclareceram os motivos para tanto, violando flagrantemente os artigos 142 do CTN, 10 do Decreto nº 70.235/1972 e 2º e 50, caput, incisos I e II e § 1º da Lei nº 9.784/1999, bem como os princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.

188. Ainda em sede de preliminar, a Requerente demonstrou que o Despacho Decisório é nulo, tendo em vista também que: (i) não deixou clara a metodologia de cálculo adotada para a glosa dos créditos que foram negados; (ii) não juntou o demonstrativo de cálculo utilizado para a apuração e glosa dos créditos escriturais de PIS e COFINS do regime não cumulativo da Tim Nordeste S.A.; (iii) utilizou base de cálculo equivocada para apurar o valor do crédito de PIS não cumulativo da TIM Nordeste Telecomunicações S.A. referente aos meses de julho a setembro de 2003; (iv) não realizou a adequada recomposição do saldo credor acumulado da Requerente, considerando os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS; (v) houve indevida compensação de ofício em procedimento voluntário de compensação, inobservando o procedimento de habilitação e de compensação realizados pela Requerente.

189. No mérito, em primeiro lugar, restou demonstrado que o Despacho Decisório deixou de observar o Tema de Repercussão Geral n° 69 do STF e violou a decisão judicial transitada em julgado no caso concreto da Requerente, que permitiu a compensação de toda e qualquer parcela de ICMS incluída na base do PIS e da COFINS, independentemente do meio de quitação do PIS e da COFINS. Esse fundamento, por si só, já seria suficiente para se reformar integralmente o Despacho Decisório, de modo a se reconhecer a integralidade do crédito pleiteado pela Requerente. Mas, na remota hipótese de assim não se entender, a Requerente refutou cada uma das glosas promovidas pela D. Fiscalização, a partir daquilo que conseguiu depreender das informações e documentos disponibilizados pelo Fisco.

190. Nesse sentido, a Requerente evidenciou, em segundo lugar, que devem ser reconhecidos, na composição do indébito a lhe ser restituído, os pagamentos de COFINS efetuados a maior por meio de PER/DCOMP, homologados ou não, tendo em vista que, no caso de não homologação, o Fisco acaba necessariamente por cobrar o débito compensado. Assim, negar o respectivo crédito ensejaria exigência em duplicidade (bis in idem) conforme entendimento da própria RFB, da D RJ e do CARF.

191. Em terceiro lugar, a Requerente demonstrou que a D. Fiscalização não poderia glosar a parcela correspondente aos pagamentos de PIS/COFINS efetuados por meio de DARF, mesmo que tenham sido objeto de quitação no âmbito de programa especial de parcelamento. Isso porque a Requerente possui o direito líquido e certo à recuperação dos valores pagos a maior a título de PIS/COFINS, em decorrência da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições, pelo que glosar essa parcela quitada por DARFs, ainda que tenha havido confissão de dívida, viola frontalmente a coisa julgada material e formal formada no Mandado de Segurança n° 0000166-41.2007.4.05.8300 e no Recurso Extraordinário n° 574.706 (Tema STF n° 169).

192. Em quarto lugar, deve ser permitida a compensação no caso de débitos quitados indevidamente com créditos escriturais, os quais não foram reconhecidos pelo Despacho Decisório, apesar de serem equivalentes ao pagamento dos débitos em dinheiro ("moeda escritural") e terem ocorrido de forma majorada, incluindo o ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, em linha com recentes julgados do TRF-3 e do TRF-4.

193. Caso ainda assim seja mantida a glosa do crédito compensado, o que se admite apenas para fins argumentativos, a Requerente evidenciou que deve ser afastada a exigência de multa de 20% imposta pelo Despacho Decisório bem como da incidência da taxa SELIC sobre a aludida multa.

194. Ademais, caso entendam V.Sas, que são necessários novos elementos para que se demonstre o direito ora pleiteado, inclusive em respeito ao princípio da verdade material e real, a Requerente reitera lhe seja assegurada a produção de provas por todos os meios em direito admitidos, em especial pela posterior juntada de novos documentos, de forma a comprovar o direito ao crédito e, conseqüentemente, à restituição/compensação, inclusive por meio de diligência, especialmente em razão da ausência de motivação e insuficiente instrução probatória do despacho decisório ora impugnado.

195. Por fim, a Requerente pleiteia seja consignada a suspensão da exigibilidade dos valores decorrentes da glosa dos créditos em referência, até o final da presente discussão administrativa, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN; do artigo 74, § 11, da Lei nº 9.430/1996; do artigo 119, § 2º, do Decreto nº 7.574/2011; e do artigo 143 da IN RFB 2.055/2021."

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e não reconheceu o direito creditório pleiteado, conforme a ementa a seguir reproduzida:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2009

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Não padece de nulidade o despacho decisório lavrado por autoridade competente e que contém os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS, DECISÕES JUDICIAIS E DOUTRINAS.

No julgamento de primeira instância, a autoridade administrativa observará apenas a legislação de regência, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil expresso em atos normativos de observância obrigatória, não estando

vinculada às decisões administrativas, decisões judiciais que não possuam eficácia erga omnes, ou teses doutrinárias.

DIREITO CREDITÓRIO. BASE DE CÁLCULO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

O reconhecimento de direito creditório implica na apuração de sua liquidez e certeza, o que se dá, entre outros, com a conferência da base de cálculo adotada pelo contribuinte, procedimento este que não guarda similitude com alteração da base de cálculo para fins de lançamento tributário.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cuja realização revela ser prescindível para o deslinde do contencioso.

PROVA DOCUMENTAL

A prova documental será apresentada na impugnação ou manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2009

ICMS. EXCLUSÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR DESTACADO NA NOTA FISCAL.

O ICMS a ser excluído é o destacado na nota fiscal, nos termos decidido pelo STF no RE nº 574.706/PR e em seus embargos.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO.

A caracterização da denominada “compensação indevida” apenas restaura, total ou parcialmente, o crédito indevidamente consumido na compensação, não configurando, por outro lado, pagamento indevido ou a maior com referência na data do fato gerador do débito compensado.

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 da multa de mora devidos.

A recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petição acostada às fls. 476-539, por meio do qual pleiteia a nulidade do acórdão recorrido por deficiência na fundamentação, e, 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 acórdão recorrido

Não merece acolhida a alegação da recorrente no sentido de que deve ser decretada a nulidade do acórdão recorrido por deficiência na fundamentação.

Isso porque o acórdão recorrido está devidamente fundamentado, conforme se infere da simples leitura do voto apresentado pelo ilustre relator do aludido acórdão, juntado às fls. 420-457.

Com efeito, a DRJ decidiu que o procedimento levado a efeito pela autoridade fiscal está de acordo com a decisão judicial apresentada pela recorrente, não havendo que se falar em deficiência na fundamentação.

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.

Importante assinalar que o julgador não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, se os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

Confira-se precedentes do STJ (Superior tribunal de Justiça) e do STF (Supremo Tribunal Federal):

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECLAMAÇÃO. CONSEQUÊNCIA JURÍDICA-PROCESSUAL DO JULGADO DITO POR CONTRARIADO. EXTRAPOLAÇÃO DOS LIMITES DE CONHECIMENTO DESTA AÇÃO. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. INEXISTÊNCIA. REDISSCUSSÃO DO JULGADO. IMPOSSIBILIDADE. EMBARGOS REJEITADOS. 1. O magistrado não é obrigado a responder a todas as teses apresentadas pelas partes para fielmente cumprir seu encargo constitucional de prestar a jurisdição, **mas tão somente decidir fundamentadamente as questões postas sob seu julgamento**. Precedentes desta Corte Superior e do Supremo Tribunal Federal. (...) 4. Embargos de declaração rejeitados. (EDcl na Rcl 3460/PI – Proc. 2009/0058875-6 – Terceira seção – Rel. Min. Jorge Mussi – DJE 24/08/2016)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. INTERPOSIÇÃO CONTRA DECISÃO PUBLICADA NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. (...) 3. Não se configura ofensa ao art. 535 do CPC/73 quando o Tribunal de origem, embora rejeite os embargos de declaração opostos, manifesta-se acerca de todas as questões devolvidas com o recurso e consideradas necessárias à solução da controvérsia, **sendo desnecessária a manifestação pontual sobre todos os artigos de lei indicados**

como violados pela parte vencida. (...) (AREsp 959991/RS – Proc. 2016/0200803-9 – Terceira Turma – Rel. Min. Marco Aurélio Bellizze – DJE 26/08/2016)

Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário. (...) **O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas**, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral. (Questão de Ordem no Agravo de Instrumento 791.292 – PE, Rel. Min. Gilmar Mendes – DJE 12/08/2010)

Sendo assim, constata-se que a decisão recorrida foi proferida de forma fundamentada, não havendo nenhum vício a ser reparado.

Logo, afasto a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

Preliminar – nulidade do despacho decisório

Também não merece acolhida a alegação da recorrente no sentido de que deve ser decretada a nulidade do despacho decisório em razão de ausência de fundamentação e descrição clara das glosas de créditos.

Isso porque o despacho decisório, juntado às fls. 2-51, está devidamente fundamentado, conforme se infere da sua simples leitura. 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 contribuição ao PIS e da Cofins. Resta inequívoco o procedimento adotado pela autoridade fiscal e os valores apurados e considerados passíveis de restituição e compensação, constantes nas planilhas mencionadas no Relatório Fiscal do despacho decisório (fls. 46-51), juntadas no e-dossiê 13113.212683/2024-04.

Ademais, por meio da manifestação de inconformidade apresentada 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.

No que diz respeito à mera alegação da recorrente no sentido de que não foram apresentados cálculos referentes à apuração da contribuição ao PIS e da Cofins a pagar e dos pagamentos a maior a compensar da Tim Nordeste S.A., cumpre assinalar que os cálculos dos valores dessas contribuições a pagar e dos valores considerados pagos constam nas planilhas juntadas no referido e-dossiê 13113.212683/2024-04, conforme apontado pela autoridade fiscal no detalhado Relatório Fiscal do despacho decisório (fls. 46-51), de sorte que cabe à recorrente evidenciar o alegado, vale dizer, apresentar por meio de planilha e documentos comprobatórios

eventuais valores não considerados pela autoridade fiscal, e não apenas alegar que há valores não considerados.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade do despacho decisório.

Apresentação de laudo, pedido de conversão do julgamento em diligência e juntada de provas

Quanto ao laudo apresentado pela recorrente, importante destacar que as suas conclusões, evidentemente, não possuem força vinculante. Ademais, a sua fundamentação e as suas conclusões não são capazes de alterar o procedimento e as constatações evidenciadas pela autoridade fiscal.

Com efeito, o procedimento levado a efeito pela Fiscalização está bem fundamentado, notadamente por meio do Relatório Fiscal do despacho decisório, às fls. 46-51, e mediante os documentos elaborados e juntados pela autoridade fiscal nos autos do dossiê n. 13113.212683/2024-04.

A recorrente pleiteia a conversão do julgamento em diligência para que seja verificada a correção do resultado das análises constantes no laudo juntado aos autos.

No que diz respeito à diligência, cumpre ressaltar que há nos autos elementos suficientes para a análise e julgamento das matérias controversas, notadamente a demonstração detalhada do procedimento levado a efeito pela autoridade fiscal, com vistas a cumprir a decisão judicial favorável à recorrente, concernente à exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, e a apuração dos valores recolhidos a maior em razão dessa exclusão, conforme sobredito Relatório Fiscal, realizada pela autoridade fiscal com base nos documentos juntados no mencionado e-dossiê n. 13113.212683/2024-04.

Ademais, a diligência não se presta para a produção de provas a cargo da recorrente.

Portanto, indefiro o pedido de conversão do julgamento em diligência.

Pleiteia ainda a recorrente que, caso se entenda que são necessários novos elementos para que se demonstre o seu direito, seja assegurada a produção de provas por todos os meios em direito admitidos, em especial pela posterior juntada de novos documentos, de forma a comprovar o direito ao crédito e, conseqüentemente, a restituição/compensação, inclusive por meio de diligência.

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 deste 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).

Portanto, nada a prover a respeito dessas matérias.

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

A recorrente formulou **Pedidos de Habilitação de Crédito**, objeto dos processos n. **11707.720291/2019-33** e n. **11707.720292/2019-88**, decorrente de decisão judicial transitada em julgado (processo nº **0000166-41.2007.4.05-8300/PE**), de sorte que, por meio de Despachos Decisórios proferidos pela EQPEJ/DIORT/DERAT/RJ, os pedidos foram deferidos (ciência da interessada em 10/07/2019) e, dessa forma, os créditos foram devidamente habilitados.

Em **16/08/2019**, a recorrente apresentou **pedido de restituição e declaração de compensação**, mediante a transmissão do PER/DCOMP com Demonstrativo de Crédito n. **09036.20635.160819.1.7.54-2250** (retificador do PER/DCOMP 18984.10226.010819.1.3.54-5963 de 1º/08/2019), referente à “Declaração de Compensação” (Tipo do Documento) em razão de “Pagamento Indevido ou a Maior” (Tipo do Crédito), por meio do qual pleiteou o reconhecimento de créditos referentes à Cofins/PIS (fls. 10-19), com base na mencionada decisão judicial, conforme reprodução de parte do aludido PER/DCOMP (fls. 413-416) :

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO		PERDCOMP 6.8
CNPJ 02.421.421/0001-11		09036.20635.160819.1.7.54-2250
DADOS INICIAIS		
Nome Empresarial	TIM S.A	
Data de Criação	31/07/2019	
Data de Transmissão	16/08/2019	
Tipo de Documento	Declaração de Compensação	
Tipo de Crédito	Pagamento Indevido ou a Maior	
PER/DCOMP Retificador	Sim	
Nº PER/DCOMP Retificado	18984.10226.010819.1.3.54-5963	
Crédito Oriundo de Ação Judicial	Sim	
Qualificação do Contribuinte	Outra Qualificação	
Pessoa Jurídica Extinta por Liquidação Voluntária	Não	

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO		PERDCOMP 6.8
CNPJ 02.421.421/0001-11		09036.20635.160819.1.7.54-2250
CRÉDITO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR - ORIUNDO DE AÇÃO JUDICIAL		
Informado em Processo Administrativo Anterior	Não	
Informado em Outro PER/DCOMP	Não	
Crédito de Suciedida	Sim	
CNPJ de Suciedida	01.009.686/0001-44	
Situação Especial	Incorporação	
Data do Evento	31/12/2009	
Crédito de Terceiros	Não	
Transitou em Julgado	Sim	
Data do Trânsito em Julgado	04/02/2019	
Tipo de Ação	Compensação	
Forma de Compensação Segundo o Teor da Decisão	Com Tributo de Espécie Diferente	
Número do Processo Judicial	00001664120074058300	
Seção Judiciária	SECAO JUDICIARIA DE PERNAMBUCO	
Vara	21	
Número do Processo de Habilitação do Crédito	11707.720291/2019-33	
Grupo de Tributo	COFINS	
Data do Período de Apuração Inicial	01/01/2002	
Data do Período de Apuração Final	31/12/2009	
Valor Atualizado do Crédito Inicial	294.043.511,01	
Crédito Atualizado na Data da Transmissão	294.043.511,01	
Valor Utilizado Nesta Declaração de Compensação	72.000.000,00	

A sobredita decisão judicial, transitada em julgado em **04/02/2019**, reconheceu o direito de a recorrente excluir o valor do ICMS das bases de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, bem como compensar os valores indevidamente recolhidos, respeitada a prescrição quinquenal e com aplicação da taxa Selic, a partir de janeiro de 2002, conforme apontado pela autoridade fiscal no já mencionado Relatório Fiscal do despacho decisório (fl. 46):

5. A decisão transitada em julgado reconheceu o direito da **empresa incorporada TIM NORDESTE S/A (CNPJ 01.009.686/0001-44)** de excluir o valor do ICMS das bases de cálculo do Pis e da Cofins, bem como compensar os valores indevidamente recolhidos, respeitada a prescrição quinquenal e com aplicação da taxa Selic.

6. De acordo com a certidão da Justiça Federal (fls. 83/85 do processo 11707.720291/2019-33), o **trânsito em julgado ocorreu em 04/02/2019**. Como a **ação judicial 0000166-41.2007.4.05-8300/PE** foi autuada em 08/01/2007, depreende-se que a decisão judicial reconhece o direito do contribuinte de compensar os valores indevidamente recolhidos em virtude da exclusão do ICMS das bases de cálculo do Pis e da Cofins **a partir do período de apuração de janeiro/2002**. (destaques nosso)

Conforme consta no sobredito Relatório Fiscal do despacho decisório, com vistas a cumprir a aludida decisão judicial, a autoridade fiscal executou o seguinte procedimento:

(...)

I - INTRODUÇÃO

Em 16/08/2019 e 22/11/2019, mediante transmissão das Declarações de Compensação 09036.20635.160819.1.7.54-2250 e 18288.83499.221119.1.3.54-3203, o contribuinte em epígrafe pleiteou o reconhecimento do direito de crédito reconhecido judicialmente referente à Cofins e ao Pis, conforme decisão judicial proferida no processo judicial nº 0000166-41.2007.4.05-8300/PE. Com base no

mesmo crédito judicial, foram apresentadas outras declarações de compensação ativas, todas vinculadas às Dcomps 09036.20635.160819.1.7.54-2250 e 18288.83499.221119.1.3.54-3203. Como as citadas Dcomps formaram uma única família no Sistema de Controle de Créditos e Compensações (SCC), serão analisadas conjuntamente nesta Relatório Fiscal.

(...)

13. Verifica-se que a empresa retirou da base de cálculo das contribuições o ICMS que, em sua apuração, havia incidido sobre as notas fiscais de saída. Após, apurou os novos valores das contribuições, subtraídos esses valores dos valores apurados originalmente, resultando o crédito original petitionado de PIS/COFINS. Finalmente aplicou a Selic acumulada obtendo os valores atualizados dos créditos petitionados. A auditoria verificará, conforme descreve-se a seguir, com base em informações e declarações que constam dos sistemas da RFB, se o método de cálculo empregado pelo contribuinte observa os ditames da decisão judicial proferida para a apuração da base de cálculo das contribuições.

Da metodologia de apuração dos créditos

14. O cumprimento do comando judicial exige que se promova **a exclusão dos valores mensais do ICMS destacado das bases de cálculo do PIS e da COFINS, calculando-se, assim, os valores exigíveis das contribuições a época dos respectivos fatos geradores**, confrontando-os, em seguida, com os recolhimentos efetuados, de forma a se apurar corretamente **eventuais recolhimentos a maior** passíveis de serem utilizados em procedimento de compensação. (...)

18. O cumprimento do comando judicial exige que **se promova a exclusão dos valores mensais do ICMS destacado das bases de cálculo do PIS e da COFINS, calculando-se, assim, os valores exigíveis das contribuições a época dos respectivos fatos geradores**, confrontando-os, em seguida, com os recolhimentos efetuados, de forma a se apurar corretamente eventuais recolhimentos a maior passíveis de serem utilizados em procedimento de compensação. (...)

22. Como na hipótese em apreço todas as receitas, com exceção das financeiras, são tributadas simultaneamente pelo PIS/COFINS e pelo ICMS, **todo o ICMS informado pelo contribuinte na planilha de fl. 117 foi considerado para exclusão da base de cálculo das contribuições**, como atestam as planilhas “Exclusão ICMS”, juntadas às fls. 349/369.

23. No caso em análise, observam-se **créditos tributários** que foram extintos por **pagamento em DARF** e outros mediante **compensação**, conforme fl. 264/296 e 339, que foram consolidados nas planilhas encartadas às fls. 297/310. Foram considerados apenas os **saldos de pagamentos não utilizados como créditos em outros PER/DCOMP** e as **compensações homologadas**.

24. Importa observar que os **saldos credores correspondentes a dedução de créditos do regime não-cumulativo, apurados em decorrência do provimento judicial, não geram direito à restituição**, não sendo, destarte, passíveis de

utilização, **mediante compensação**, na quitação de tributos e contribuições administrados pela RFB, nos termos do art. 74, caput, da Lei nº 9.430/96: (...)

25. Ademais, a decisão transitada em julgado reconheceu **o direito do contribuinte de compensar os valores indevidamente recolhidos** em virtude da exclusão do ICMS das bases de cálculo do Pis e da Cofins.

26. Todavia, salvo juízo em contrário, **é possível admitir que o contribuinte tenha o direito a reescrever os saldos credores apurados como dedução de créditos do regime não-cumulativo**, para fins de utilização na dedução dos valores das contribuições devidas ao PIS e a COFINS em períodos de apuração subsequentes ao trânsito em julgado, observado, porém, o prazo prescricional estabelecido no Decreto nº 20.910/1932 (art. 1º), nos termos do art. 161, §2º, da Instrução Normativa RFB nº 1.911/2019. (...)

29. Assim, **serão considerados passíveis de restituição e por consequência poderão ser aproveitados, mediante compensação, os débitos**, administrados pela Receita Federal do Brasil (art. 74, caput, da Lei nº 9.430/1996, extintos por **pagamento via DARF** e os débitos extintos mediante **compensações homologadas**, assegurando-se assim a **“certeza e liquidez do crédito”**, conforme **preceitua o art. 170 do CTN – Código Tributário Nacional**.

30. Diante do acima exposto, somente os saldos credores correspondentes a **pagamentos ou compensações efetivamente homologadas, efetuados a maior, são passíveis de restituição, conforme disciplina o art. 165 do CTN** e, portanto, aptos a serem utilizados, mediante compensação, na quitação de tributos e contribuições administrados pela RFB. Não se admite o reconhecimento de crédito cujos valores sejam superiores aos das contribuições **comprovadamente extintas** por **pagamento** ou **compensação**.

31. Os valores exigíveis a título de COFINS e PIS nos meses auditados, recalculados nos termos do provimento judicial, foram confrontados com os valores dos pagamentos efetuados, das compensações e dos créditos do regime não-cumulativo, apurando-se os saldos credores, conforme planilhas “Cálculo Créditos Cofins”, às fls. 370/383.

32. Portanto, conclui-se pelo **reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado** pelo contribuinte, advindo da exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para a Cofins e para o Pis, conforme os valores originais (principal) especificados nas planilhas “Cálculo Créditos”, às fls. 370/383, totalizados nos montantes a seguir especificados, sujeitos a atualização pelos juros Selic:

Cofins:

R\$ 80.838.014,81 (oitenta milhões e oitocentos e trinta e oito mil e quatorze reais e oitenta e um centavos)

Pis:

R\$ 19.528.922,16 (dezenove milhões e quinhentos e vinte e oito mil e novecentos e vinte e dois reais e dezesseis centavos)

33. Os créditos reconhecidos serão devidamente registrados no Sistema de Controle de Créditos e Compensações (SCC).

34. Ressaltamos que os documentos fiscais que alicerçam esta auditoria de direito creditório encontram-se anexados ao e-dossiê nº 13113.212683/2024-04.

(destaques nosso)

Da leitura da fundamentação acima reproduzida, para o caso sob exame, depreende-se que a autoridade fiscal considerou apenas como pagamento a maior os valores da **Cofins/PIS** efetivamente recolhidos mediante DARF e os valores da **Cofins/PIS** que foram objeto de compensações homologadas, bem como desconsiderou como efetivo pagamento os valores da Cofins/PIS objeto de compensações não homologadas na data da transmissão do pedido de restituição e compensação em apreço **(16/08/2019)** e os saldos credores apurados em decorrência da exclusão do ICMS no período analisado.

Nesse ponto, correto o procedimento levado a efeito pela autoridade fiscal, uma vez que 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 e da contribuição ao PIS apurados 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 e da contribuição ao PIS apurados 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 e da contribuição ao PIS (fls. 50-51):

29. Assim, **serão considerados passíveis de restituição e por consequência poderão ser aproveitados, mediante compensação,** os débitos, administrados pela Receita Federal do Brasil (art. 74, caput, da Lei nº 9.430/1996, **extintos por pagamento via DARF** e os **débitos extintos mediante compensações homologadas,** assegurando-se assim a “certeza e liquidez do crédito”, conforme preceitua o art. 170 do CTN – Código Tributário Nacional.

30. Diante do acima exposto, somente os saldos credores correspondentes a **pagamentos ou compensações efetivamente homologadas, efetuados a maior, são passíveis de restituição,** conforme disciplina o art. 165 do CTN e, portanto, aptos a serem utilizados, mediante **compensação,** na quitação de tributos e contribuições administrados pela RFB. (...)

De fato, a **compensação homologada da Cofins e da contribuição ao PIS apuradas a maior ou indevidamente,** em razão de ulterior decisão judicial que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo dessas contribuições, **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 aos valor da Cofins/PIS 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 (04/02/2019),** e, sobretudo, na data de transmissão do pedido de restituição e compensação sob exame **(16/08/2019),** **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 de valor que, à época do envio do pedido de restituição e compensação em comento, 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)

A recorrente assevera ainda que o processo anterior de compensação não homologada pode ser julgado de forma desfavorável a ela, e aduz que nessa hipótese a quitação de PIS/COFINS efetuada mediante compensação anterior não será considerada e o débito objeto da compensação anterior será reclamado mediante execução fiscal.

Ora, no autos desse processo anterior de compensação, conforme já assinalado, cabia à recorrente pedir a **retificação ou cancelamento da compensação pleiteada**, na hipótese permitida pela legislação, 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, de modo que, comprovado que o valor total a ser compensado é indevido em razão da exclusão do ICMS, não há que se falar em execução fiscal.

Vale dizer, cabia à recorrente, desde o trânsito em julgado da mencionada decisão judicial (**04/02/2019**), data em que se tornou definitivo o seu direito de proceder a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins/PIS e, dessa forma, **apurar os indébitos dessas contribuições**, tomar as providências necessárias para a não compensação da Cofins/PIS apuradas a maior e compensadas com créditos por ela indicados, como a retificação ou cancelamento da compensação pleiteada, na hipótese permitida pela legislação.

Dessa forma, correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal consistente em não considerar como passível de restituição e compensação os valores da Cofins/PIS objeto de compensação não homologada **na data de transmissão do pedido de restituição e compensação em apreço (16/08/2019)**.

Considerando ainda que a recorrente transcreveu decisões judiciais e mencionou decisões deste Conselho na peça recursal, cumpre assinalar, no que diz respeito a decisões proferidas por este Conselho, que tão somente as Súmulas e as Resoluções do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) possuem força vinculante e, portanto, devem ser observadas

pelas turmas julgadoras, conforme disposto no art. 123, § 4º, e no art. 130, § 3º, do Regimento Interno (RICARF), aprovado pela Portaria MF n. 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Já quanto às decisões judiciais, é cediço que, em regra, não possuem força vinculante, salvo nos casos dispostos no art. 98 do RICARF, como as decisões judiciais proferidas pelo STF (Supremo Tribunal Federal) em sede de controle concentrado (ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade ou ADC – Ação Declaratória de Constitucionalidade, por exemplo) ou ainda em julgamento com repercussão geral reconhecida, e pelo STJ (Superior Tribunal de Justiça), sob o rito de recursos repetitivos.

Ademais, há decisões ou atos mencionados na peça recursal, como Solução de Consulta Interna da Cosit, Parecer da Cosit e decisões proferidas por DRJ que se referem a outros assuntos, como estimativas objeto de compensações não homologadas, que não se aplicam ao presente caso.

A Súmula 177 deste Conselho, citada na peça recursal, também se refere a outra matéria, e, dessa forma, não se aplica ao caso sob análise.

Portanto, nada a prover neste tópico.

Pagamentos realizados e glosas de créditos

A recorrente, de forma genérica, aduz, na peça recursal, que há pagamentos realizados que foram desconsiderados e que há glosas de créditos da contribuição ao PIS e da Cofins que devem ser afastadas:

151. Verificou-se, ainda, que existem pagamentos realizados por meio de DARFs que foram desconsiderados em razão da existência de pedidos de restituição vinculados aos respectivos DARFs.

152. Pelos mesmos motivos explicitados acima, o valor total do DARF deve ser considerado como quitação dos débitos de COFINS nas respectivas competências. (...)

153. Neste ponto, a Recorrente se reporta ao item 2.2. do anexo Laudo Técnico da EXIMIA (“Análise da glosa dos créditos de Cofins Cumulativa gerada pela desconsideração de “pagamentos” realizados através de DCOMPs ainda não homologadas”). (...)

155. Assim, deve ser reformado o v. acórdão recorrido, a fim de se afastar a glosa dos créditos de PIS e COFINS, tanto do regime cumulativo quanto do não cumulativo, oriundos de indébitos quitados por meio de compensações ainda não homologadas e de DARFs indevidamente desconsiderados.

Primeiro, cabe registrar que não houve glosa de nenhum crédito escriturado pela recorrente nos autos do presente processo, e sim tão somente, conforme já assinalado, em atenção à aludida decisão judicial, a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, com vistas a apurar valor recolhido indevidamente ou a maior dessas contribuições.

Segundo, também não houve nenhum recolhimento efetuado via DARF (Documento de Arrecadação de Receitas Federais) desconsiderado pela autoridade fiscal.

Terceiro, as conclusões do mencionado laudo apresentado evidentemente não possuem força vinculante, notadamente no caso sob análise, já que há nos autos fundamentação precisa e clara acerca do procedimento realizado pela autoridade fiscal, conforme despacho decisório e Relatório Fiscal, juntados às fls. 2-51, e planilhas contendo os cálculos e os valores considerados como recolhidos indevidamente ou a maior em razão da exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins e da contribuição ao PIS, conforme e-dossiê n. 13113.212683/2024-04.

Por último, cumpre assinalar que não configura glosa de crédito a não consideração como pagamento, pela autoridade fiscal, de valores de débitos da Cofins e da contribuição ao PIS apurados pela recorrente e objeto de declarações de compensação (DCOMP) não homologadas.

Logo, nada a prover neste ponto do recurso.

Débitos da Cofins e da contribuição ao PIS incluídos em parcelamento

Na peça recursal, a recorrente assevera que há débitos da Cofins e da contribuição ao PIS que foram quitados por meio de parcelamento, referente à Lei 11.941, de 27 de maio de 2019, e não foram considerados pela autoridade fiscal:

157. Nesse sentido, conforme esclarecido no laudo técnico elaborado pela EXIMIA (**vide doc. 9 da manifestação de inconformidade**), constatou-se que as DD. Autoridades Fiscais glosaram créditos oriundos de pagamentos de PIS/COFINS efetuados por meio de DARF em sede de programa especial de parcelamento. As glosas em questão estão detalhadas no laudo técnico elaborado pela EXIMIA (**vide doc. 9 da manifestação de inconformidade**). (...)

166. Sobre este ponto, o laudo técnico da EXIMIA identificou um valor indevidamente glosado relativo a pagamentos em DARF de R\$ 4.602.132,34, conforme se verifica das suas conclusões abaixo transcritas:

“Conclusão: De acordo com Doc.02 - Demonstrativo de Prestações - Modalidades da Lei nº 11.941/2009, o parcelamento vem sendo quitado regularmente e na presente data restam apenas 2 parcelas para sua quitação total. Partindo da premissa de que o parcelamento estará totalmente quitado muito em breve, entendemos que se o procedimento adotado pela Fiscalização prevalecer haverá o risco de pagamento em duplicidade, pois os valores de Pis e Cofins, com ICMS em suas bases de cálculo, terão sido quitados através do parcelamento e não haverá outro momento para restituição referente a exclusão do ICMS das bases de cálculo do Pis e da Cofins das referidas competências.

Valor glosado indevidamente do crédito de Pis: **R\$ 633.092,78**.

Valor glosado indevidamente do crédito de Cofins: **R\$ 3.969.039,56.”**

A DRJ apreciou a matéria e firmou o entendimento no sentido de que recolhimento não contempla recolhimento efetuado por meio de parcelamento especial (fl. 453):

Afinal, **o termo recolhimento**, referido no comando mandamental, **não contemplaria** a compensação tributária e **recolhimento por parcelamento especial**, mas tão somente o recolhimento via DARF.

Assiste razão a recorrente.

Por meio da análise dos documentos acostados aos autos pela recorrente juntamente com a manifestação de inconformidade, às fls. 210-351, constata-se que há valores incluídos em **parcelamento** referentes às contribuições em apreço e ao período sob exame (10/2006, 11/2006 e 12/2006), sobretudo conforme documento juntado à fl. 231, a seguir reproduzido:

ANEXO III
DISCRIMINAÇÃO DOS DÉBITOS A PARCELAR - Lei Nº11.941, de 27 de maio de 2009
DÉBITOS NÃO PREVIDENCIÁRIOS NÃO INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO

01. IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE					
RAZÃO SOCIAL/NOME: TIM CELULAR S/A,		CNPJ/CPF: 01.009.686/0001-44			
sucessora por incorporação da TIM NORDESTE S/A.					
02. DÉBITOS A SEREM PARCELADOS					
CÓDIGO DA RECEITA	PERÍODO DE APURAÇÃO	DATA DE VENCIMENTO	VALOR A SER PARCELADO	PROCESSO ADMINISTRATIVO (SE HOUVER)	CNPJ (APENAS PARA ADQUIRIDA)
8109	31/10/2006	14/11/2006	RS 2.038.142,64		
2172	31/10/2006	14/11/2006	RS 9.406.812,18		
0561	30/11/2006	08/12/2006	RS 438.028,92		
0561	1/12/2006	13/12/2006	RS 215.645,81		
0561	02/12/2006	26/12/2006	RS 1.623.417,39		
0588	02/12/2006	26/12/2006	RS 1.253,49		
1708	02/12/2006	26/12/2006	RS 232.075,45		
8045	02/12/2006	26/12/2006	RS 101.588,88		
3208	02/12/2006	26/12/2006	RS 14.096,24		
0561	03/12/2006	10/01/2007	RS 121.089,99		
8741	30/12/2006	12/01/2007	RS 27.266,91		
2172	30/12/2006	12/01/2007	RS 6.047.556,23	19647001823/2007-60	
2172	30/11/2006	15/12/2006	RS 7.367.143,10	valor de 24 milhões que o de fato.	
2362	30/12/2006	31/01/2007	RS 488.230,85	mona que o est. do	
2484	30/12/2006	31/01/2007	RS 2.313.401,68		
2484	30/12/2006	31/01/2007	RS 1.066.794,94	Exemp de fato o ced. v. 2262 (137)	
8109	30/12/2006	12/01/2007	RS 2.314.508,76		
2172	30/11/2006	13/12/2006	RS 964.542,72	10480.722.227/2009-54	
2172	30/12/2006	31/07/2007	RS 4.634.791,91	10480.722.227/2009-54	
0561	30/12/2006	31/01/2007	RS 454.532,36		

No laudo juntado pela recorrente, há consolidação dos valores das contribuições em questão que, segundo ela, devem ser considerados pela autoridade fiscal na apuração dos valores recolhidos (fl. 216):

Dados: Arquivo não paginável denominado "Planilha Cálculo Créditos Tim Nordeste Regime Cumulativo"				Valores não considerados pelo Fisco	EXIMIA		
Período	Pis - Valor a Pagar (a)	Pis - Valor Pago/Compensado (Principal) (b)	Pagamento a Maior de Pis a Compensar (Principal) (c)		Vir incluído em parcelamento especial Pis Principal (d)	Pis - Valor Pago (Principal) (e) = (b) + (d)	Pis Crédito Apurado (f) = (e) - (a)
10/2006	1.735.198,30	-	-	2.038.142,64	2.038.142,64	302.944,34	302.944,34
12/2006	1.984.360,32	-	-	2.314.508,76	2.314.508,76	330.148,44	330.148,44
Total	3.719.558,62	-	-	4.352.651,40	4.352.651,40	633.092,78	633.092,78

Dados: Arquivo não paginável denominado "Planilha Cálculo Créditos Tim Nordeste Regime Cumulativo"				Valores não considerados pelo Fisco	EXIMIA		
Período	Cofins - Valor a Pagar (a)	Cofins - Valor Pago/Compensado (Principal) (b)	Pagamento a Maior de Cofins a Compensar (Principal) (c)		Vir incluído em parcelamento especial Cofins Principal (d)	Cofins - Valor Pago (Principal) (e) = (b) + (d)	Cofins Crédito Apurado (f) = (e) - (a)
10/2006	8.008.607,54	-	-	9.406.812,18	9.406.812,18	1.398.204,64	1.398.204,64
11/2006	8.662.984,10	1.378.371,15	-	8.331.685,82	9.710.056,97	1.047.072,87	1.047.072,87
12/2006	9.158.586,10	-	-	10.682.348,14	10.682.348,14	1.523.762,04	1.523.762,04
Total	25.830.177,73	1.378.371,15	-	28.420.846,14	29.799.217,29	3.969.039,56	3.969.039,56

No caso de **parcelamento** referente a débitos de vários tributos e períodos, conforme o caso em questão, de modo a gerar **um montante total** a ser **parcelado**, somente

DOCUMENTO VALIDADO

devem ser considerados pagos os valores da Cofins e da contribuição ao PIS, incluídos no mencionado parcelamento, quando houver a quitação do montante total dos débitos parcelados, uma vez que somente assim haverá definitividade, liquidez e certeza dos pagamentos dessas contribuições incluídas no parcelamento.

Se não houver pagamento integral dos valores contidos no parcelamento, não é possível a restituição ou compensação de qualquer débito incluído no aludido parcelamento, pois o inadimplemento de uma ou mais parcelas pode resultar na rescisão e na exigência dos débitos parcelados, com multas e juros originários, sem quaisquer descontos.

O parcelamento suspende a exigibilidade dos débitos até a sua integral quitação, pelo pagamento, nos termos do art. 151, VI, e do art. 156, I, todos do CTN. Portanto, os débitos objeto de determinado parcelamento somente podem ser objeto de pedido de restituição e compensação após a total quitação do parcelamento.

Do exame das considerações e da conclusão constantes no citado laudo apresentado pela recorrente, às fls. 216-217, e do documento acerca dos valores pagos referentes ao aludido parcelamento, às fls. 347-351, infere-se que certamente houve a quitação total do parcelamento.

Ademais, se de fato houver valores das contribuições em apreço recolhidos por meio de parcelamento, totalmente quitado, impõe-se considerar tais valores como pagamentos, e, dessa forma, passíveis de restituição e compensação, **com vistas a evitar o enriquecimento sem causa da União**.

Logo, dou parcial provimento a esse ponto do recurso, para que, na apuração dos valores recolhidos a maior ou indevidamente da Cofins e da contribuição ao PIS, em razão da exclusão do ICMS da base de cálculo dessas contribuições, referentes ao período de 10/2006 a 12/2006, sejam considerados como pagamentos, sujeitos à restituição e compensação, os valores da Cofins e da contribuição ao PIS incluídos no mencionado programa de parcelamento, desde que tal parcelamento esteja totalmente quitado.

Créditos escriturais e direito à restituição

A recorrente, por meio da peça recursal, pleiteia a compensações de créditos escriturais:

184. No entanto, antes de essa decisão judicial transitar em julgado, **a Recorrente vinha utilizando créditos escriturais que possuía de PIS/COFINS para quitar seus débitos correntes dessas contribuições no regime não cumulativo**, nos termos permitidos pela legislação. O problema é que **esses créditos foram utilizados para abater débitos de PIS e de COFINS que foram apurados ainda com o ICMS em suas respectivas bases de cálculo**. (...)

188. Ora, a **indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS levou a pagamentos indevidos das referidas contribuições, ainda que realizados**

com crédito escritural. Na prática, **houve indevida redução no saldo credor formado em cada um dos respectivos meses, com reflexos deletérios em todos os meses subsequentes.** Mas é inequívoco que **houve uma quitação de débitos a maior de PIS/COFINS, dado que tais saldos credores foram indevidamente utilizados e reduzidos pela inconstitucional e ilegal inclusão do imposto estadual na base de cálculo da contribuição social.** (...)

205. (...) **A compensação com créditos escriturais equivale ao pagamento de débitos em dinheiro,** funcionando como uma **“moeda escritural”**, na hipótese de existência de decisão judicial, como é o caso.

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

Com efeito, no caso em tela, houve reconstituição da escrita fiscal, em razão de decisão judicial que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins.

Na reconstituição da escrita, verificou-se que houve aumento de **saldos credores, em determinados meses, em razão da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições em tela.**

É inequívoco que **não se trata de pagamento** e, portanto, conforme já assinalado, não há que se falar de **restituição.**

Logo, nada a prover neste tópico.

Créditos escriturais – necessidade de recomposição dos saldos credores

A recorrente, na peça recursal, aduz que não houve a adequada recomposição do saldo credor acumulado, considerando os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins (fl. 537). Assevera ainda o seguinte:

191. Nos períodos em que verificou **saldo devedor de PIS/COFINS,** a Recorrente **recolheu de forma indevida e, conseqüentemente, tem direito à devolução de tais valores.** Nos períodos em que verificou saldo credor de PIS/COFINS, a inconstitucional exigência então existente **impactou negativamente o saldo credor apurado no período e tal circunstância culminou em recolhimentos maiores nos períodos subsequentes.**

192. Em relação a este último ponto, é relevante notar que, nos termos do artigo 3º, § 4º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, **“o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”, sendo inegável, portanto, que a diminuição do saldo credor pela indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS acarretou recolhimentos indevidos subsequentes passíveis de restituição.**

193. Pela **mecânica da não cumulatividade** aplicada à apuração do PIS e da COFINS, **os montantes de crédito e de débito** são levados **à apuração periódica**

da contribuição: se houver saldo credor (créditos maiores que débitos), o saldo pode ser compensado em períodos de apuração subsequentes; se houver saldo devedor (débitos maiores que créditos), e o PIS e a COFINS apurados deverão ser recolhidos.

194. Por essa objetiva descrição, nota-se que o impacto negativo de redução de saldo credor em determinado período (isoladamente considerado), gera recolhimentos a maior **nos períodos subsequentes** e, pois, valores passíveis de restituição.

A autoridade fiscal, a fim de aplicar a aludida decisão judicial, para cada mês objeto de análise, **considerou apenas os valores referentes a créditos do próprio mês informados pela recorrente na sua escrita fiscal.**

Vale dizer, **não considerou, na apuração de cada mês, os valores concernentes a créditos das contribuições de períodos anteriores gerados em razão da exclusão do ICMS.**

Neste ponto, assiste razão a recorrente, se houver saldo credor, tal saldo pode ser compensado em períodos de apuração subsequentes.

Dessa forma, **os créditos gerados na apuração de cada mês em razão da exclusão do ICMS devem ser considerados nos meses subsequentes para apuração dos valores devidos.**

Ou seja, havendo valor apurado na escrita fiscal como débito das contribuições em determinado mês, deve-se verificar se há crédito de períodos anteriores, gerados em razão da exclusão do ICMS, e do próprio mês de apuração, antes de aferir se há débito a ser pago ou se há apenas saldo credor e, nesse último caso, toda contribuição recolhida no mês é passível de restituição.

Logo, dou provimento a esse ponto do recurso, a fim de que, no período sob análise, seja considerado pela autoridade fiscal, para apuração dos valores da Cofins e da contribuição ao PIS recolhidos a maior ou indevidamente, os créditos dos períodos anteriores gerados em razão da exclusão do ICMS da base de cálculo dessas contribuições (saldo de créditos), além do crédito do próprio período de apuração.

Da base de cálculo da contribuição ao PIS, no regime não cumulativo, nos meses de julho, agosto e setembro de 2003, referentes à TIM Nordeste Telecomunicações S.A.

A recorrente aduz que houve erro nas bases de cálculo consideradas para apuração da contribuição ao PIS, no regime não cumulativo, no meses de julho a setembro de 2003 da TIM Nordeste Telecomunicações S.A.

Sustenta que ao excluir o valor do ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS sujeita ao **regime não cumulativo** nos meses de julho a setembro de 2003 da Tim Nordeste Telecomunicações S.A., a Fiscalização utilizou equivocadamente a base de cálculo aplicável à contribuição ao PIS sujeito ao **regime cumulativo**.

Pleiteia nulidade do despacho decisório, ou, caso não seja esse o entendimento, que sejam refeitos os cálculos dos valores da contribuição ao PIS desses meses.

Conforme disposto no art. 59 do Decreto 70.235/1972, não é caso de nulidade do despacho decisório, uma vez que inexistente preterição ao direito de defesa e a decisão fora proferida por autoridade competente. Cuida-se de caso de retificação de valores apurados pela autoridade fiscal nesses meses.

Da análise dos documentos juntados no e-dossiê n. 13113.212683/2024-04, referentes à TIM Nordeste Telecomunicações S.A., constatamos que a Fiscalização considerou como base de cálculo da contribuição ao PIS devida, no regime não cumulativo, o valor de **R\$ 33.923.714,28** para o mês de julho de 2003, **R\$ 36.584.895,41** para o mês de agosto de 2003 e **R\$ 34.415.801,02** para o mês de setembro de 2003.

De fato, as bases de cálculo corretas para apuração da contribuição ao PIS, no regime não cumulativo, nos meses de julho a setembro de 2003 são as constantes no Dacon (Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais) juntado nos autos do referido e-dossiê 13113.212683/2024-04, à fl. 247, ou seja, **R\$ 13.262.365,79** para o mês de julho de 2003, **R\$ 15.252.758,22** para o mês de agosto de 2003 e **R\$ 8.952.472,30** para o mês de setembro de 2003.

São essas bases de cálculo que devem ser consideradas pela autoridade fiscal para apuração de eventuais valores da contribuição ao PIS recolhidos a maior ou indevidamente, nesses meses, no regime não cumulativo.

Logo, nesse ponto do recurso, dou provimento para que sejam refeitos pela autoridade fiscal os cálculos dos valores da contribuição ao PIS, no regime não cumulativo, referentes aos meses de julho a setembro de 2003, considerando como base de cálculo da contribuição ao PIS o valor de **R\$ 13.262.365,79** para o mês de julho de 2003, de **R\$ 15.252.758,22** para o mês de agosto de 2003, e de **R\$ 8.952.472,30** para o mês de setembro de 2003.

Alegada unificação de indébitos da contribuição ao PIS e da Cofins pela autoridade fiscal

A recorrente aduz que a autoridade fiscal unificou os indébitos da contribuição ao PIS e da Cofins em um único crédito, “imputando-o apenas aos débitos que originalmente foram vinculados pela recorrente ao indébito de Cofins, desprezando as compensações originalmente efetuadas com o indébito de PIS”:

107. Ocorre que a D. Fiscalização, ao exarar o despacho, unificou os indébitos de PIS e COFINS em um único crédito, imputando-o apenas aos débitos que originalmente foram vinculados pela Recorrente ao indébito de COFINS, desprezando as compensações originalmente efetuadas com o indébito de PIS. Isso só foi notado porque, a despeito da homologação parcial do indébito de COFINS, todas as compensações efetuadas com indébito do PIS foram desprezadas. Tudo isso em claro desrespeito à legislação aplicável ao procedimento de compensação, havendo mais um erro de metodologia, vício material que eiva de nulidade o

Despacho Decisório. Configurada, ademais, a preterição do direito de defesa, o que igualmente torna nulo o ato, nos termos do artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

Ora, se trata de mera alegação da recorrente, sem demonstração e comprovação da suposta irregularidade.

Com efeito, cabia à recorrente especificar o período e os valores envolvidos, por meio de planilha de cálculos e documentos comprobatórios, o que não foi feito.

Ademais, do exame das planilhas com os cálculos dos valores apurados pela Fiscalização, juntadas nos autos do e-dossiê n. 13113.212683/2024-04, e com base na fundamentação descrita no Relatório Fiscal do despacho decisório (fls. 46-51) não se constata a alegada irregularidade.

Logo, nada a prover neste tópico.

Multa e Juros

A recorrente contesta a aplicação da multa de mora de 20% e dos juros no presente caso, com base no disposto no art. 100, III, parágrafo único, e arts. 110 e 112, todos do CTN, bem como no art. 24 da LINDB (Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro).

Ao contrário do alegado na peça recursal, não havia, à época da compensação efetuada pela recorrente, nem posteriormente, nenhuma prática reiteradamente observada pela autoridade administrativa, ou orientação, que permitia a compensação de valores devidos de tributos, após a data de vencimento, **sem a imposição** da **multa de mora** e dos **juros**, não sendo o caso de aplicação dos mencionados artigos do CTN e do art. 24 da LINDB, citados pela recorrente em sua peça recursal.

Com efeito, a multa de mora e os juros, com base na taxa Selic, foram aplicados com fulcro no art. 61 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.

Quanto à incidência de juros sobre o valor correspondente à multa de ofício, cumpre ressaltar que no presente processo não há cobrança de multa de ofício, e sim tão somente multa de mora.

No caso de cobrança com a imposição de multa de ofício, há súmula deste Conselho no sentido de que incidem juros moratórios, calculados à taxa Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula Carf n. 108).

Logo, nada a prover neste tópico do recurso.

Conclusão

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e do despacho decisório, bem como o pedido de diligência, e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para que:

- 1) na apuração dos valores recolhidos a maior ou indevidamente da Cofins e da contribuição ao PIS, em razão da exclusão do ICMS da base de cálculo dessas contribuições, referentes ao período de 10/2006 a 12/2006, sejam considerados como pagamentos, sujeitos à restituição e compensação, os valores da Cofins e da contribuição ao PIS incluídos no programa de parcelamento apontado pela recorrente, desde que tal parcelamento esteja totalmente quitado;
- 2) no período sob análise, seja considerado pela autoridade fiscal, para apuração dos valores da Cofins e da contribuição ao PIS recolhidos a maior ou indevidamente, os créditos dos períodos anteriores gerados em razão da exclusão do ICMS da base de cálculo dessa contribuição (saldo de créditos), além do crédito do próprio período de apuração; e
- 3) sejam refeitos pela autoridade fiscal os cálculos dos valores da contribuição ao PIS, no regime não cumulativo, referentes aos meses de julho a setembro de 2003, considerando como base de cálculo da contribuição ao PIS o valor de **R\$ 13.262.365,79** para o mês de julho de 2003, de **R\$ 15.252.758,22** para o mês de agosto de 2003, e de **R\$ 8.952.472,30** para o mês de setembro de 2003.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira