



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.921423/2024-70
ACÓRDÃO	3202-003.772 – 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: 01/05/2002 a 31/03/2017

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.

DÉBITOS DECLARADOS ATÉ 30 DIAS DA DECISÃO JUCIDIAL DESFAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. NÃO INCIDÊNCIA DA MULTA DE MORA.

A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/03/2017

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

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

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

Excepcionalmente, com vistas a evitar o enriquecimento sem causa da União, cabe restituição e compensação de tributo, considerado indevido, e

objeto de compensação expressamente homologada nos autos de processo administrativo anterior.

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

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

DÉBITO NÃO COMPENSADO. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

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

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.

PETIÇÃO E DOCUMENTOS APRESENTADOS APÓS O PRAZO PARA INTERPOSIÇÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Impõe-se o não conhecimento da matéria veiculada por meio de petição, apresentada após o prazo para interposição de recurso voluntário, bem

como dos documentos acostados com a aludida petição, em razão da preclusão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em não conhecer a petição e os documentos de 22 de abril de 2026 em razão da preclusão, 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, no período sob análise, seja considerado pela autoridade fiscal, para apuração dos valores da Cofins 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. Por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para cancelar a multa de mora aplicada sobre os valores de débito de IRPJ e CSLL compensados, após o vencimento, por meio da DCOMP nº 08533.77223.280820.1.3.54-4104, desde que tais valores decorram do que foi decidido por meio do Mandado de Segurança nº 5045622-22.2019.4.02.5101. Vencido o Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira (Relator), que negava provimento ao recurso na matéria. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Redator designado

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. 2727-2768:

Trata o presente processo de apreciação de declaração de compensação proveniente de créditos judiciais, originada de decisão transitada em julgado nos autos de nº 0010027-12.2007.4.03.6100/SP, habilitada no processo administrativo

de nº 11707.721045/2019-07, no valor de **R\$ 2.435.827.181,12** a título de exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins.

A DRF Rio de Janeiro II, por meio de despacho decisório de fl.03, reconheceu parcialmente o direito creditório (**R\$ 1.510.818.699,09**), conforme abaixo demonstrado: (...)

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

"I - INTRODUÇÃO

Em 28/08/2020, mediante transmissão da Declaração de Compensação 08533.77223.280820.1.3.54-4104, o contribuinte em epígrafe pleiteou o reconhecimento do direito de crédito reconhecido judicialmente referente a Cofins, conforme decisão judicial proferida no processo judicial nº 0010027-12.2007.4.03.6100/SP. Com base no mesmo crédito judicial, foram apresentadas outras declarações de compensação ativas, todas vinculadas a Dcomp inicial nº 08533.77223.280820.1.3.54-4104.

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 Pedido de Habilitação de Crédito Decorrente de Decisão Judicial Transitada em Julgado, objeto do processo nº 11707.721045/2019-07. O Despacho Decisório EQPEJ/DIORT/DERAT/RJ, de 24/09/2019, deferiu o pedido. A ciência do interessado ocorreu em 25/09/2019 e o crédito foi devidamente habilitado conforme determina o artigo 103 da IN RFB 2.055/2021.

5. A decisão transitada em julgado reconheceu o direito da empresa incorporada TIM CELULAR S/A (CNPJ 04.206.050/0001-80) 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. 44/46 do processo 11707.721045/2019-07), o trânsito em julgado ocorreu em 09/05/2019. Como a ação judicial 0010027-12.2007.4.03.6100/SP foi atuada em 15/05/2007, 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 maio/2002.

7. Às fls. 07/159, foram copiados documentos do processo 13113.355247/2023-30, em especial a planilha de cálculo utilizada pela empresa para informar os valores de ICMS a serem excluídos da base de cálculo do PIS/COFINS, relativamente aos períodos de apuração de maio/2002 e março/2017, à fl. 113.

8. Mediante o Termo de Intimação Fiscal PISCOFINS-EQAUD-DRF/RJ2 nº 19.522/2023 (fls. 08/10), 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 maio/2002 e março/2017.

9. Após, mediante o Termo de Intimação Fiscal PISCOFINS-EQAUD-DRF/RJ2 nº 455/2024 (fls. 101/103), 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 CELULAR S/A, CNPJ 04.206.050/0001- 80.

10. Na planilha juntada pelo contribuinte, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal PISCOFINS-EQAUD-DRF/RJ2 nº 455/2024, arquivo não paginável à fl. 113, é informada a metodologia de cálculo utilizada pela empresa para a apuração do indébito, relativamente aos períodos de apuração de maio/2002 e março/2017:

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

11. Constata-se que na planilha apresentada pelo contribuinte, à fl. 113, há créditos auferidos pelas empresas incorporadas TIM CELULAR CENTRO SUL S/A, TIM SUL S/A E TIM CELULAR S/A. Na tabela abaixo constam as datas de

cada operação de incorporação, conforme informações do Sistema CNPJ (fls. 114/116):

Empresa Incorporada	CNPJ Incorporada	Data Incorporação	Empresa Incorporadora	CNPJ Incorporadora
TIM Celular Centro Sul	04.205.329/0001-40	31/12/2002	TIM Celular S/A	04.206.050/0001-80
TIM Sul S/A	02.332.397/0001-44	30/06/2006	TIM Celular S/A	04.206.050/0001-80
TIM Celular S/A	04.206.050/0001-80	31/10/2018	TIM S/A	02.421.421.0001-11

12. Tendo em conta a planilha de fl. 113, foram considerados apenas os períodos de apuração e CNPJ nos quais o contribuinte pleiteou créditos de Pis/Cofins.

13. Passo à análise dos créditos pleiteados.

14. 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

15. 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.

16. Nesta apuração, foram utilizados os scripts do Contábil "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".

17. A empresa escriturou suas operações com incidência nos regimes cumulativo e não cumulativo, conforme apuração realizada a partir das informações obtidas a partir dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) e das SPED EFD-Contribuições. 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.

18. Os valores originais das contribuições para a Cofins e suas respectivas bases de cálculo, às fls. 117/173, são obtidos de diferentes fontes, conforme declarações enviadas pela empresa, de acordo com o período de análise:

- de 05/2002 a 01/2004, as informações foram obtidas das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da pessoa Jurídica (DIPJ);*
- de 02/2004 a 12/2011, as informações foram obtidas no sistema DACON (retificadores, última versão);*
- de 01/2012 a 03/2017, as informações foram obtidas das EFD-C.*

19. 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.

20. Constata-se que a empresa incorporada TIM CELULAR S/A possuía 393 filiais, distribuídas nas 27 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. 113.

21. 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	Incide 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

22. De acordo com os scripts do Contágil 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

23. 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. 113 foi considerado para exclusão da base de cálculo das contribuições, como atestam as planilhas "Exclusão ICMS", juntadas às fls. 208/212.

24. No caso em análise, observam-se créditos tributários que foram extintos por pagamento em DARF (nas planilhas de fls. 197, 199, 201 e 202) e outros mediante compensação (nas planilhas de fls. 198 e 200), que foram consolidados nas planilhas encartadas às fls. 204/207 e 218. Foram considerados apenas os saldos de pagamentos não utilizados como créditos em outros PER/DCOMP e as compensações homologadas.

25. 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)

26. 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.

27. 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.

28. 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. 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.

31. 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.

32. 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 Cofins", às fls. 214/217 e 225.

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, conforme os valores originais (principal) especificados nas planilhas "Cálculo Créditos Cofins" às fls. 214/217 e 225, totalizados nos montantes a seguir especificados, sujeitos a atualização pelos juros Selic:

Cofins:

R\$ 878.162.212,39 (oitocentos e setenta e oito milhões, cento e sessenta e dois mil e duzentos e doze reais e trinta e nove 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 13113.229639/2024-25."

A interessada teve ciência do despacho decisório em 06/08/2024, conforme Termo de Ciência - Caixa Postal RFB fls. 2.719, e ingressou com manifestação de inconformidade em 04/09/2024 – fls. 74, 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 Requerente impetrou o Mandado de Segurança nº 0010027-12.2007.4.03.6100, que tramitou na Justiça Federal de São Paulo (doc. 6).

6. Devidamente processado o mandado de segurança, sobreveio acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região ("TRF3"), 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 ao Processo Administrativo nº 11707.721045/2019-07, relacionado à fase de habilitação do crédito em questão, 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 no PER/DCOMP inicial n° 08533.77223.280820.1.3.54-4104, a Requerente apresentou outros 92 PER/DCOMPs vinculados, que também foram objeto de análise pelo Despacho Decisório.

...

14. Apesar do despacho decisório objeto dessa manifestação de inconformidade glosar as compensações efetuadas com créditos de COFINS, os termos de intimação fiscal requisitaram planilhas apenas com a abertura da base de cálculo do PIS. 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 n° 13113.229639/2024-25.

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 COFINS, a Requerente foi notificada, em 6.8.2024, do Despacho Decisório n° 4065471, que reconheceu apenas parcialmente os créditos de 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\$ 1.510.818.699,09. Isso significa que o montante aproximado de 38% (trinta e oito 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 astronômico valor de cerca de R\$ 1,6 Bilhões (atualizado até 30.8.2024).

20. Frise-se, já demonstrando a carência de fundamentação e clareza do Despacho Decisório, 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 13113.229639/2024-25 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, 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 13113.229639/2024-25, 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 COFINS, os quais não foram homologados pelas DD. Autoridades Fiscais;

(ii) parte dos pagamentos de COFINS feitos pela Requerente via DARF, os quais posteriormente foram objeto de Pedidos de Restituição ("PERs"), que ainda estão em discussão administrativa;

(iii) parte dos pagamentos de COFINS feitos via DARFs e DCOMPs sem motivo para glosa, especialmente na apuração da COFINS não cumulativa; e

(iv) os saldos credores da não cumulatividade da COFINS (créditos escriturais), no montante de aproximadamente R\$ 361 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.I. 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.

35. Com relação aos créditos glosados decorrentes de pagamentos da COFINS realizados por meio DARF pela Requerente, não há qualquer menção, seja no Despacho Decisório, seja no Relatório Fiscal, quanto à desconsideração de pagamentos dessa natureza. Muito pelo contrário! O Relatório Fiscal dá a entender que entre os únicos pagamentos levados em conta para o cálculo do indébito estariam aqueles efetuados via DARF. A Requerente somente tomou conhecimento da glosa de tais créditos a partir de uma análise técnica das planilhas de apoio constantes do Dossiê nº 13113.229639/2024-25, efetuada em conjunto com a EXIMIA, quando percebeu que sequer os pagamentos efetuados via DARF foram considerados em sua integralidade.

...

38. Mais uma evidência da falta de critério do Despacho Decisório consiste no fato de que, embora as DD. Autoridades Fiscais tenham glosado apenas créditos de COFINS, a fiscalização que ensejou o Despacho Decisório em questão sequer analisou documentos referentes à COFINS.

...

41. 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.

42. E é justamente esse o entendimento que a Câmara Superior de Recursos Fiscais ("CSRF") e o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") vêm aplicando (...)
43. 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.

44. 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

45. 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.

46. A metodologia de cálculo deve ser explicada justamente na motivação do ato administrativo que institui uma exigência fiscal, como é o presente. Tanto assim que o vício na metodologia e a ausência de motivação ensejam a nulidade do ato administrativo, ainda que o contribuinte tenha de alguma forma conseguido se defender.

47. Conforme se verifica, não há qualquer evidência nos autos deste processo administrativo e do Dossiê nº 13113.229639/2024-25 que demonstre qual o racional utilizado pela D. Autoridade Fiscal. Apenas foram apresentadas planilhas com os valores considerados pelo Fisco, mas não há informação clara sobre como se deu o cálculo desses valores. Ora, a utilização de informações apresentadas pela Requerente em suas declarações fiscais, de forma automática e sem o devido exame pormenorizado, não seria suficiente para apuração do ICMS a ser excluído da base de cálculo da COFINS, que deve obrigatoriamente levar em consideração as particularidades das operações praticadas pela Requerente.

48. 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.

49. 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 COFINS não foi sequer devidamente apontado.

50. Ainda que se supere o vício de nulidade pela ausência de motivação e de descrição da metodologia de cálculo utilizada pela fiscalização, qualquer que seja a metodologia adotada in casu, há evidente erro pela incoerência do cálculo com os fundamentos sucintamente apresentados. 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 da contribuição.

51. Com efeito, se as DD. Autoridades Fiscais entendem - de forma indevida como será demonstrado adiante - que os valores quitados com saldo credor

escritural de COFINS não podem ser objeto de restituição/compensação, deveria ter, por coerência, efetuado a reapuração desse saldo na escrita fiscal da Requerente.

52. 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 da COFINS. Na prática, isso geraria um débito menor de COFINS todo o mês e um aumento do saldo credor acumulado, que seria transportado para o período de apuração subsequente.

...

55. 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.

56. Diante desse cenário, a Requerente solicitou à EXIMIA um laudo contendo a recomposição do seu débito e saldo credor acumulado, considerando os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS. Assim, o laudo foi elaborado com base nas informações fornecidas pela própria D. Fiscalização, especificamente no arquivo não paginável denominado "Apuração da Cofins a Pagar e dos Pagamentos a Maior a Compensar (Principal) - Regime Não Cumulativo".

...

59. A desconsideração pela D. Fiscalização dos evidentes impactos nos saldos credores existentes na contabilidade da Requerente demonstra o equívoco dos cálculos elaborados e a existência de erro na quantificação do montante supostamente devido, de modo a evidenciar a necessidade de anulação do Despacho Decisório, ou, ao menos a revisão dos valores cobrados.

60. O direito creditório em questão existe e é inquestionável, protegido pela decisão judicial transitada em julgado em favor da Requerente, sendo inadmissível que os impactos daqueles períodos de apuração alcançados pelo mandado de segurança sejam simplesmente ignorados/excluídos.

61. Dessa forma, ainda que se admita a glosa pretendida pela D. Fiscalização, ao deixar de recompor o saldo credor da Requerente, o Despacho Decisório incorreu em grave equívoco na quantificação dos débitos e créditos de COFINS. Daí porque o r. despacho decisório também por esse motivo deve ser anulado.

IV. A IMPOSSIBILIDADE DE RESTRIÇÃO A DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO EM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO - TEMA STF N° 69 DA REPERCUSSÃO GERAL E PROCESSO N° 0010027-12.2007.4.03.6100

62. 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 0010027-12.2007.4.03.6100, a qual já transitou em julgado e serviu de fundamento para a apresentação das PER/DCOMPs objeto de análise pelo Despacho Decisório.

63. Com efeito, conforme mencionado anteriormente, restou reconhecido definitivamente no referido Processo nº 0010027-12.2007.4.03.6100 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).

64. 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.

...

68. 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.

69. A única restrição da decisão judicial diz respeito ao prazo. A concessão foi "parcial", porque se pretendida a aplicação do prazo prescricional de 10 anos e foi reconhecido apenas o prazo prescricional de 5 anos anteriores ao ajuizamento da ação.

70. 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.

71. 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.

72. 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.

...

76. 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.

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

78. Portanto, em outras palavras, em atenção ao Tema STF nº 69 e à coisa julgada específica da Requerente obtida no Mandado de Segurança nº 0010027-12.2007.4.03.6100, 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 consequente 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

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

80. No entanto, a Requerente analisou detidamente as planilhas constantes do Dossiê nº 13113.229639/2024-25, bem como toda a sua documentação fiscal/contábil, 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.

81. 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".

82. Em outras palavras, a D. Fiscalização entendeu que créditos de indêbitos de 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.

83. 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.

84. 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.

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

86. Na prática, o não reconhecimento do indêbito 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.

...

97. É que, ao não se admitir o crédito decorrente desse indêbito 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.

98. 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 Cofins Cumulativa gerada pela desconsideração de "pagamentos" realizados através de DCOMPs ainda não homologadas", constata que, apenas no que tange à COFINS cumulativa, o valor glosado indevidamente foi da ordem R\$ 62.484.362,30. Referido laudo partiu dos valores informados como quitados nas DCTFs, identificados pela própria fiscalização e, portanto, devidamente confirmados.

99. De acordo com o mencionado documento, o valor de DCOMPs em discussão administrativa é da ordem de R\$ 85.557.916,27. 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. Pelos mesmos motivos, o valor total do DARF deve ser considerado como quitação dos débitos de COFINS nas respectivas competências (...)100. Pelo exposto, resta claro que deve ser afastada a glosa referente aos créditos de COFINS cumulativo e também do regime não cumulativo oriundos de indêbitos 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.

...

113. Para quitar esses débitos de IRPJ e CSLL, a Requerente utilizou parte do crédito substancial que possuía de PIS/COFINS. Ocorre que, ao analisar a validade dessa compensação e a documentação correspondente, o r. despacho decisório aceitou os valores referentes ao principal e aos juros, mas simplesmente imputou uma multa de mora a esses valores quitados, utilizando mais de R\$ 123 milhões do crédito da Requerente apenas para quitar essa multa indevida.

114. A d. Fiscalização informa, nas mesmas fls. 44, que calculou acréscimos legais no débito, de acordo com o disposto no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, até a data da entrega da declaração de compensação. Ao assim proceder, a mensuração do crédito passível de homologação para compensação foi reduzida pela imputação indevida da multa de mora sobre valor do débito objeto de compensação (fls. 10 do mesmo PA) ...

115. No entendimento da D. Fiscalização, a Requerente deveria ter incluído no PER/DCOMP não apenas o montante de principal e juros, mas também os valores supostamente devidos a título de multa de mora, pois, a seu ver, teria ocorrido atraso no recolhimento dos valores devidos a título de IRPJ e CSLL.

...

117. Portanto, a Requerente não pode ser compelida e ter que utilizar uma parte substancial do seu crédito para compensar um débito de multa de mora que simplesmente inexistente.

118. Com o devido respeito, o entendimento do r. despacho decisório quanto a esse aspecto está totalmente equivocado. A jurisprudência do E. CARF é clara ao garantir ao contribuinte o direito de quitar seus débitos tributários sem multa de mora, desde que a quitação seja feita dentro do

prazo de 30 dias da publicação do acórdão que reverte decisão favorável anterior, mesmo se essa liquidação foi efetuada mediante compensação tributária (...).

121. A propósito, há claro erro de metodologia de cálculo no Despacho Decisório em razão do procedimento possivelmente realizado pela D. Autoridade Administrativa para a cobrança da multa. Verifica-se que o PER/DCOMP cuja multa foi arbitrariamente imputada pela d. Fiscalização foi por ela homologado. Porém, posteriormente, em razão de suposta insuficiência de crédito, decorrente de maior consumo para quitação da multa indevidamente "cobrada" sobre o débito, outras compensações seguintes deixaram de ser homologadas.

122. Ao declarar a compensação, o contribuinte indica o montante total de débito por ele confessado e o respectivo crédito que, por sua vez, será consumido na compensação, não cabendo à D. Autoridade Fiscal exceder tais limites.

123. Ora, ainda que se admita, ad argumentandum, que seria possível a cobrança de multa de mora sobre o débito confessado pela Requerente, o procedimento correto a ser adotado pela D. Fiscalização deveria ser a imputação proporcional do montante de crédito delimitado pelo contribuinte no PER/DCOMP ao débito apurado com os acréscimos legais, de forma que a conclusão seria a de que o crédito indicado foi insuficiente para a sua quitação integral, remanescendo assim valores de principal, multa e juros proporcionais em aberto.

124. Não cabe à D. Fiscalização incrementar o valor total de crédito e débito indicados pelo contribuinte no procedimento de compensação voluntária, uma vez que não é permitido sequer ao contribuinte declarante a retificação de sua declaração para inclusão de novo débito ou aumento do valor dos débitos compensados, nos termos do artigo 109 da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017 (vigente à época dos fatos).

125. O erro na metodologia de cálculo constitui vício material, que eiva de nulidade o Despacho Decisório também por esta razão, configurando, ademais, preterição do direito de defesa, o que igualmente o torna nulo, nos termos do artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

...

131. Afinal, não cabe ao Fisco, no mesmo ato em que reduz o crédito da Requerente, aceitar a homologação de débito de IRPJ e CSLL apurado sobre crédito tido por inexistente pelo próprio Fisco nesse mesmo ato.

132. Ora, o Fisco deveria ter reduzido o débito e considerado o valor de IRPJ e CSLL indevidos como créditos disponíveis para compensação. Mas isso não foi feito, deixando ainda mais nítidas a inconsistência e a incoerência da DD. Autoridade Fiscal neste processo.

V.3. VALIDADE DA COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS ORIUNDOS DE DÉBITOS QUITADOS POR DARF OBJETO DE POSTERIOR PEDIDO DE RESTITUIÇÃO

V.3.1. A Nulidade por Fundamentação Contraditória - A Glosa dos Créditos Oriundos de Pagamentos Feitos por meio de DARF

133. Como mencionado acima, a Requerente se viu obrigada a deduzir os motivos pelos quais diversos créditos correspondentes a pagamentos de 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.

134. 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 COFINS efetuados por meio de DARF que, posteriormente, foram objeto de pedido de restituição. As glosas em questão estão detalhadas no Laudo Técnico preparado pela EXIMIA (vide doe. 9 - vide Item 1 do Laudo - páginas 5 a 7).

135. 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.

...

137. Ocorre que, na prática, as DD. Autoridades Fiscais sequer seguiram o racional que, na teoria, teria sido adotado para validar os créditos pleiteados pela Requerente, o que reforça, ainda mais, o argumento de nulidade do Despacho Decisório por violação à ampla defesa e ao contraditório.

138. Em se tratando de DARFs efetivamente pagos, não é cabível qualquer alegação no sentido de que o débito de COFINS não teria sido quitado. Isso porque efetuar o pagamento via DARF extingue, sem sombra de dúvidas, o débito tributário.

V.3.2. A Plena Validade das Compensações - Efeito Extintivo do DARF - Ineficácia do Pedido de Restituição Indeferido

139. Ademais, cumpre esclarecer que os pedidos de restituição relacionados aos DARFs objeto da glosa se referem a valores que a Requerente entende terem sido pagos indevidamente ou a maior, por razões diversas da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS.

140. A Requerente verificou que os PERs relacionados aos DARFs em questão correspondem a processos administrativos ativos, nos quais se discute ilegalidade da inclusão, na base de cálculo do PIS e da COFINS, das

receitas de interconexão de redes, pelo fato de esses valores não configurarem receita da Requerente, mas sim das outras operadoras que cederam as suas redes.

141. O mais surpreendente é que o próprio r. despacho decisório reconhece que esses pedidos de restituição foram indeferidos, não tendo tido qualquer eficácia até o momento. Ainda que a Requerente possa estar discutindo e seguindo com esses pedidos administrativos de restituição, o fato é que eles nada comprometem a análise e a compensação neste processo.

142. Ora, no presente processo, a Requerente busca a compensação dos valores objeto de pagamento por DARF, com relação à parcela que foi recolhida indevidamente, em razão da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

143. Evidente, portanto, que há total distinção e autonomia entre essas pretensões da Requerente. De um lado busca-se, neste processo, a compensação dos valores correspondentes à indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, tal como reconhecido no Mandado de Segurança nº 0010027-12.2007.4.03.6100, e, de outro, busca-se, nos PERs que foram apresentados após o pagamento dos DARFs, a exclusão de receitas de interconexão da base de cálculo do PIS/COFINS. Os assuntos não guardam qualquer semelhança, e não podem ser confundidos, uma vez que a fundamentação jurídica para cada um deles é absolutamente distinta.

...

150. Por essas razões, a Requerente entende que também deve ser afastada a glosa correspondente aos débitos de COFINS quitados por DARF e que foram objeto posterior de PER, notadamente porque as restituições mencionadas no r. despacho decisório foram negadas e não geram qualquer efeito jurídico sobre o presente processo.

V.4. CABIMENTO DE COMPENSAÇÃO NO CASO DE DÉBITOS QUITADOS INDEVIDAMENTE COM CRÉDITOS ESCRITURAS - EQUIVALÊNCIA AO PAGAMENTO DOS DÉBITOS EM DINHEIRO ("MOEDA ESCRITURAL")

V.4.1. Os Motivos para Homologação das Compensações decorrentes de Valores Quitados com Crédito Escritural

151. A despeito da nulidade do despacho decisório que não relaciona o motivo da glosa com o seu valor, em esforço já relatado, a Requerente constatou que os créditos escriturais são da ordem de R\$ 360.929.530,13, conforme Laudo Técnico (...)
152. Referido valor também deve ser objeto de homologação como se passa a tratar.

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

154. 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 da COFINS anteriormente à concessão do writ.

155. Ocorre que, antes dessa decisão judicial transitar em julgado, a Requerente vinha utilizando créditos escriturais que possuía de 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 COFINS que foram apurados ainda com o ICMS em suas respectivas bases de cálculo.

156. 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.

157. 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.

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

159. Ora, a indevida inclusão do ICMS na base de cálculo 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 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.

160. Em outras palavras, tendo sido apurado um indébito de 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.

161. O fato de a Requerente apurar saldo credor de 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.

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

163. 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 da COFINS acarretou recolhimentos indevidos subsequentes passíveis de restituição.

164. Pela mecânica da não cumulatividade aplicada à apuração 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), a COFINS apurada deverá ser recolhida. 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.

165. 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 sociedade, 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 0010027-12.2007.4.03.6100 transitado em julgado.

166. 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 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.

167. 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.

V.4.2. A Necessidade de Recomposição de Saldos Credores - Regime não cumulativo da COFINS - Direito à Devolução Total do Montante Pago Indevidamente por Meio da DARF após Recomposição

177. Como detalhado acima, a Requerente entende que possui o direito de utilizar seus créditos escriturais para quitar valores devidos a título de COFINS.

178. No entanto, caso esse argumento não seja acolhido, o que ora também se admite apenas para argumentar, no pior cenário, e até em linha com o disposto no Despacho Decisório, caberia à Requerente realizar a recomposição e reescrever os saldos credores apurados como dedução de créditos do regime não cumulativo da COFINS. Isso já foi realizado pela EXIMIA, no laudo anexo (vide doc. 9, acima referido - vide item 3 do Laudo, páginas 10 a 13), e a conclusão lá obtida foi de que a Requerente recolheu diversos valores de forma indevida, os quais lhe devem ser devolvidos. Senão vejamos.

179. Antes da realização da referida recomposição, havia se constatado que, entre fevereiro de 2004 e novembro de 2015, a Requerente possuía um saldo credor acumulado.

...

182. Ou seja, constata-se que, com a recomposição do saldo credor, a Requerente possui um saldo credor acumulado significativo no período considerado, variando entre aproximadamente R\$ 373 milhões e R\$ 420 milhões, o que deveria ter dispensado a necessidade de recolher a COFINS em dinheiro. Todavia, ainda assim, a Requerente realizou diversos pagamentos por meio de DARF.

183. Mas isso, evidentemente, não precisaria ter ocorrido. Logo, todo o valor do DARF recolhido deveria ter sido considerado como crédito passível de compensação. Ocorre que a D. Fiscalização considerou apenas a parcela do DARF decorrente do pagamento de COFINS sobre o valor do ICMS. Só que isso não é correto.

184. A metodologia realizada na referida recomposição demonstrada é simples. Com a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, em conformidade com o Tema STF nº 69 e a decisão favorável transitada em julgado da Requerente, houve uma redução mensal dos valores devidos a título dessas contribuições. É dizer, menos COFINS é devida, já que o ICMS estava indevidamente incluído em sua base de cálculo.

185. Como resultado, na recomposição, o débito a ser pago foi reduzido, enquanto o saldo credor se acumulou progressivamente mês a mês.

186. Esse saldo credor foi crescendo significativamente, o que permitiria sua utilização por um período prolongado, especialmente considerando que o Despacho Decisório não está permitindo a compensação pleiteada. Mas não foi isso que ocorreu no caso concreto.

187. Assim, é absolutamente crucial nesse cenário reconhecer que TODOS os DARFs pagos durante esse período devem ser considerados integralmente. Isto é, não se deve considerar apenas a parte referente ao ICMS na base de cálculo da COFINS ou uma fração dos DARFs. Todos os valores recolhidos precisam ser reconhecidos até em linha com o critério do próprio despacho decisório de admitir para a compensação os valores pagos indevidamente por meio de DARFs.

188. Isso se justifica porque os valores pagos à época foram totalmente devidos. Não foi apenas o ICMS equivocadamente incluído na base de cálculo da COFINS que foi pago indevidamente. Na verdade, TODA a COFINS desse período foi paga de modo indevido, uma vez que, nos termos da recomposição demonstrada acima, a Requerente possuía centenas de milhões de reais em saldo credor acumulado.

189. Se a Requerente tivesse a possibilidade de utilizar o saldo credor à época, certamente o teria feito, conforme autorizado pela legislação vigente. De acordo com o artigo 3º, § 4º, das Leis Federais nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, é permitido que o contribuinte utilize primeiramente o saldo credor antes de realizar qualquer pagamento por meio de DARF.

190. Portanto, os valores pertinentes deveriam ter sido abatidos utilizando-se o saldo credor existente, mas a RFB não permitiu que isso ocorresse. Como resultado, os valores devidos foram pagos integralmente por meio de DARFs, sem a compensação do saldo credor. Diante disso, a Requerente tem direito à devolução total do montante pago indevidamente.

191. Assim, mesmo no pior cenário, em que todos os pontos de mérito acima sejam desconsiderados, a recomposição em referência evidencia claramente o direito da Requerente de reaver tais valores pagos indevidamente por meio dos DARFs desse período.

...

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

194. 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.

195. 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 (...).

197. 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.

198. 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.

200. 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.

201. 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.

202. 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.

203. 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") (...). 204. 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.

205. 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 (...). 206. 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

207. 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.

208. Essa diligência terá como objetivo demonstrar, de forma cabal, que o montante de créditos de COFINS apurado pela Requerente e debatido no presente feito está correto, mediante a reapuração do indébito da COFINS referente ao período de maio de 2002 a março de 2017, com a correta e completa análise de toda a documentação fiscal e contábil disponibilizada à D. Autoridade Fiscal.

209. Frise-se que no Dossiê nº 13113.229639/2024-25 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 COFINS do período de maio de 2002 a março de 2017, tendo, com a devida vênia, simplesmente glosado parcialmente os créditos utilizados pela Requerente com base em diversas alegações genéricas insustentáveis, sem qualquer fundamento.

210. Para tanto, nos termos do artigo 16, inciso IV, do Decreto n° 70.235/72, do artigo 36 do Decreto n° 7.574/2011 e do artigo 38 da Lei n° 9.784/1999, a Requerente pede seja verificada a correção do resultado das análises do Laudo Técnico da Eximia Tax (...)

VIII. A CONCLUSÃO E OS PEDIDOS

212. Por todo o exposto, a Requerente tem por demonstrado que não merece prevalecer o Despacho Decisório e a glosa parcial dos créditos de 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.

213. 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 n° 70.235/1972 e 2º e 50, caput, incisos I e II e § 1º da Lei n° 9.784/1999, bem como os princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.

214. 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; bem como (ii) 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.

215. 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.

216. 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.

217. *A Requerente ressaltou, ainda, em terceiro lugar, que a D. Fiscalização não poderia reduzir ainda mais o montante a ser ressarcido, por meio da imputação de multa de mora no PER/DCOMP transmitido para a quitação do IRPJ e da CSLL sobre o crédito da "tese do século". Isto porque o débito em questão foi pago dentro do prazo de 30 dias da revogação de decisão anterior favorável conforme previsto no artigo 63, § 2º, da Lei nº 9.430/1996.*

218. *Em quarto lugar, a Requerente demonstrou que a D. Fiscalização não poderia glosar a parcela correspondente aos pagamentos de COFINS efetuados por meio de DARF, mesmo que tenham sido objeto de posteriores pedidos de restituição. Isto porque os PERs em questão possuem fundamento jurídico absolutamente distinto (exclusão das receitas de interconexão de redes da base de cálculo do PIS e da COFINS), não havendo que se falar na restituição de valores em duplicidade.*

219. *Em quinto 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.*

220. *Na remota hipótese de V.Sas, não entenderem que a utilização dos créditos escriturais para quitação da COFINS é apta a compor o indébito, deve então se reconhecer que a D. Fiscalização deveria reapurar o saldo credor da contribuição para os períodos seguintes. Como evidenciado no laudo técnico elaborado, não fazê-lo resultou em pagamentos indevidos de COFINS via DARF, os quais poderiam ter sido quitados por meio de crédito escriturai. Diante disso, é fundamental que V.Sas, considerem esses valores agora, a fim de reconhecer o direito da Requerente, ao menos, à devolução dos montantes pagos por meio de DARF.*

221. *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.*

222. *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.

223. 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: 01/05/2002 a 31/03/2017

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: 01/05/2002 a 31/03/2017

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.

Em 30 de abril de 2025, a recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petição acostada às fls. 2845-2915, 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.

Em 17 de março de 2026, após o início do julgamento do recurso voluntário, com a apresentação do voto deste relator, houve pedido de vista dos autos pela conselheira Juciléia de Souza Lima.

Em 22 de abril de 2026, após, portanto, o prazo para interposição do aludido recurso voluntário, a recorrente solicitou a juntada da petição de fls. 2965-2966 e dos documentos de fls. 2986-2997, os quais foram aceitos e acostados aos autos em 11 de maio de 2026.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

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. 2727-2768.

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. REDISCUSSÃO 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

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. 2-70, 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 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. 65-70), juntadas no e-dossiê 13113.229639/2024-25.

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.

Também não procede a alegação da recorrente no sentido de que a autoridade fiscal analisou apenas documentos fiscais relativos à contribuição ao PIS e não à Cofins. Ora, é cediço que a base de cálculo da Cofins é a mesma da contribuição ao PIS, de modo que os documentos analisados referem às bases de cálculo atinentes às duas contribuições, não havendo nenhuma irregularidade no procedimento realizado pela autoridade fiscal.

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. 65-70, e mediante os documentos elaborados e juntados pela autoridade fiscal nos autos do e-dossiê n. 13113.229639/2024-25.

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 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 dossiê n. 13113.229639/2024-25.

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 **Pedido de Habilitação de Crédito** decorrente de decisão judicial transitada em julgado (processo nº 11707.721045/2019-07), de sorte que, por meio do Despacho Decisório EQPEJ/DIORT/DERAT/RJ, de 24/09/2019, o pedido foi deferido, e, dessa forma, o crédito foi devidamente habilitado.

Em **28/08/2020**, a recorrente apresentou **pedido de restituição e declaração de compensação**, mediante a transmissão do PER/DCOMP n. **08533.77223.280820.1.3.54-4104**,

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 crédito referente à Cofins (fls. 45-49), com base na mencionada decisão judicial, conforme reprodução de parte do aludido PER/DCOMP (fls. 2720-2724):

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO		PERDCOMP 6.9
CNPJ 02.421.421/0001-11		08533.77223.280820.1.3.54-4104
DADOS INICIAIS		
Nome Empresarial	TIM S.A.	
Data de Criação	28/08/2020	
Data de Transmissão	28/08/2020	
Tipo de Documento	Declaração de Compensação	
Tipo de Crédito	Pagamento Indevido ou a Maior	
PER/DCOMP Retificador	Não	
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 6.9
CNPJ 02.421.421/0001-11		08533.77223.280820.1.3.54-4104
CRÉDITO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR - ORIUNDO DE AÇÃO JUDICIAL		
Informado em Processo Administrativo Anterior	Não	
Informado em Outro PER/DCOMP	Não	
Crédito de Sucédida	Sim	
CNPJ de Sucédida	04.206.050/0001-80	
Situação Especial	Incorporação	
Data do Evento	31/10/2018	
Crédito de Terceiros	Não	
Transitou em Julgado	Sim	
Data do Trânsito em Julgado	09/05/2019	
Tipo de Ação	Compensação	
Forma de Compensação Segundo o Teor da Decisão	Com Tributo de Espécie Diferente	
Número do Processo Judicial	00100271220074036100	
Seção Judiciária	SAO PAULO	
Vara	01	
Número do Processo de Habilitação do Crédito	11707.721045/2019-07	
Grupo de Tributo	COFINS	
Data do Período de Apuração Inicial	01/05/2002	
Data do Período de Apuração Final	31/03/2017	
Valor Atualizado do Crédito Inicial	2.435.827.181,12	
Crédito Atualizado na Data da Transmissão	2.435.827.181,12	
Valor Utilizado Nesta Declaração de Compensação	632.464.135,83	

Conforme reproduzido na decisão recorrida e no recurso voluntário, a parte dispositiva do acórdão proferido pela Justiça, transitado em julgado, que aplica a posição do STF (Supremo Tribunal Federal) firmada no julgamento do RE 574.706/PR (Tema 69), é a seguinte:

"Ante o exposto, reapreciando a matéria, em sede de juízo de retratação, por força do artigo 543-B, § 3º, do CPC/73, aplicável à espécie, dou parcial provimento à apelação da impetrante e **concedo a segurança para determinar a exclusão, relativa à base de cálculo da COFINS e do PIS, da parcela relativa ao ICMS. autorizando a respectiva compensação, observado o lustro prescricional,** na forma da legislação de regência, notadamente com respeito ao disposto no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe conferiu a Lei nº 10.637/02, artigo 170-A do CTN e **correção monetária com a incidência da Taxa SELIC,** considerando que a presente ação mandamental foi **ajuizada em 16/05/2007.**" (Não grifado no original)

A sobredita decisão judicial, transitada em julgado em **09/05/2019** (fls. 45 e 65), 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.

Vale dizer, a mencionada decisão judicial, ajuizada em 16/05/2007, transitada em julgado em **09/05/2019**, assegura o direito de a recorrente compensar os valores indevidamente recolhidos em virtude da exclusão do ICMS das bases de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, a partir do período de apuração de **maio de 2002**.

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

(...)

I - INTRODUÇÃO

Em 28/08/2020, mediante transmissão da Declaração de Compensação 08533.77223.280820.1.3.54-4104, o contribuinte em epígrafe pleiteou o reconhecimento do direito de **crédito reconhecido judicialmente referente à Cofins**, conforme decisão judicial proferida nº processo judicial nº 0010027-12.2007.4.03.6100/SP. Com base no mesmo crédito judicial, foram apresentadas outras declarações de compensação ativas, todas vinculadas à Dcomp inicial nº 08533.77223.280820.1.3.54-4104. (...)

14. 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

15. 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. 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. (...)

23. 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. 113 foi considerado para exclusão da base de cálculo das contribuições**, como atestam as planilhas “Exclusão ICMS”, juntadas às fls. 208/212.

24. No caso em análise, observam-se **créditos tributários** que foram extintos por **pagamento em DARF** (nas planilhas de fls. 197, 199, 201 e 202) e outros mediante **compensação** (nas planilhas de fls. 198 e 200), que foram consolidados nas planilhas encartadas às fls. 204/207 e 218. Foram considerados apenas os **saldos de pagamentos não utilizados como créditos em outros PER/DCOMP** e as **compensações homologadas**.

25. 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: (...)

26. 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.

27. 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. (...)

30. 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**.

31. 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**.

32. 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 Cofins”, às fls. 214/217 e 225.

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, conforme os valores originais (principal) especificados nas planilhas “Cálculo Créditos Cofins”, às fls. 214/217 e 225, totalizados nos montantes a seguir especificados, sujeitos a atualização pelos juros Selic:

Cofins:

R\$ 878.162.212,39 (oitocentos e setenta e oito milhões, cento e sessenta e dois mil e duzentos e c
reais e trinta e nove 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 13113.229639/2024-25.

(destaques nosso)

Da leitura da fundamentação acima reproduzida, depreende-se que a autoridade fiscal considerou apenas como pagamento a maior os valores da **Cofins efetivamente recolhidos mediante DARF** e os valores da **Cofins que foram objeto de compensações homologadas**, bem como desconsiderou como efetivo pagamento os valores objeto de compensações não homologadas na data da transmissão do pedido de restituição e compensação em apreço **(28/08/2020)** e os salos 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 apurado e **objeto de pedido de compensação já devidamente homologada**. Com efeito, a compensação, assim como o pagamento, é uma das formas de extinção do crédito tributário, consoante art. 156, I e II, do CTN:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação; (...)

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

CTN:

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

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

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

Lei 9.430/96:

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

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

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

(destaques nosso)

Considerando que a **compensação** é uma das formas de extinção do crédito tributário, e a fim de **evitar o enriquecimento sem causa da União**, é possível **considerar como pagamento** e, por conseguinte, como **pagamento a maior ou indevido**, sujeito à **restituição**, o valor da Cofins apurado e **objeto de pedido de compensação** com outro crédito, formulado pela recorrente, **já devidamente homologada**, exatamente como foi considerado pela autoridade fiscal ao realizar a apuração dos valores pagos indevidamente ou a maior da Cofins (fl. 69):

30. 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.

31. 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 apurada a maior ou indevidamente**, em razão de ulterior decisão judicial que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo dessa 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 ao valor Cofins apurado e objeto de **pedido de compensação** com outro crédito, formulado pela recorrente, **não homologada**, é certo que, a partir da data do trânsito em julgado da decisão judicial (09/05/2019), e, sobretudo, na data de transmissão do pedido de restituição e compensação sob exame (**28/08/2020**), **não havia crédito líquido e certo** referente a pagamento a maior ou indevido realizado pela recorrente, e, dessa forma, cabia a ela, na hipótese permitida pela legislação, formular pedido de retificação ou cancelamento da primeira compensação pleiteada e ainda não homologada, ou, se não fosse permitido à época, informar nos autos desse processo de compensação que não há débito a ser compensado, com base na aludida decisão judicial.

Com efeito, incabível a restituição e compensação de valor que, à época do envio do pedido de restituição e compensação 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

qüinqüenal 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 DICON, 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 (**09/05/2019**), data em que se tornou definitivo o seu direito de proceder a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins, e, dessa forma, **apurar os indébitos dessa contribuição**, tomar as providências necessárias para a não compensação da Cofins apurada a maior e compensada com crédito por ela indicado, como a retificação ou cancelamento da compensação pleiteada, na hipótese permitida pela legislação.

Dessa forma, correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal consistente em não considerar como passível de restituição e compensação valores da Cofins objeto de compensação não homologada na data de transmissão do pedido de restituição e compensação em apreço (**28/08/2020**).

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:

119. 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.

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

121. 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”). (...)

123. 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. 2-70, 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, conforme e-dossiê n. 13113.229639/2024-25.

Por último, cumpre assinalar que não configura glosa de crédito a não consideração como pagamento, pela autoridade fiscal, de valor de débito da Cofins apurado pela recorrente e objeto de declaração de compensação (DCOMP) não homologada.

Logo, nada a prover neste ponto do recurso.

Multa de mora referente à alegada quitação de débito de IRPJ e CSLL no prazo de 30 (trinta) dias da revogação de decisão judicial

A recorrente sustenta que há valores de Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas – IRPJ (Código da Receita: 2430-01) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (Código da Receita 6773-01) compensados por ela por meio do PER/DCOMP n. 08533.77223.280820.1.3.54-4104, transmitido em 28/08/2020 (fls. 2417-2422), que se referem à ação judicial ajuizada por ela para discutir o momento da incidência desses tributos (IRPJ e CSLL), no caso de créditos tributários reconhecidos por meio de decisão judicial transitada em julgado, com valor da causa definido em R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), conforme petição do Mandado de Segurança de 31 de maio de 2019, juntada às fls. 2516-2560 (Mandado de Segurança nº 5035622-22.2019.4.02.5101), tendo obtido decisão favorável, consoante sentença proferida em 16/09/2019, no sentido de que *“o fato gerador de IRPJ e CSLL sobre o crédito tributário compensável, decorrente de sentença transitada em mandado de segurança, ocorre na data da homologação da compensação administrativa”* (fl. 2569).

Tal decisão fora revertida por meio de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região – TRF02, de 04/08/2020, ciência em 21/08/2020 (fls. 2575-2580), por meio do qual fora decidido que *“haverá a aquisição da disponibilidade jurídica da receita no momento*

do trânsito em julgado da sentença, independentemente da sua realização em moeda, nos termos do art. 187, 1º, “a”, da lei nº 6.404, de 1976”.

Na peça recursal, a recorrente assevera que, no prazo de 30 (trinta) dias, teria compensado o valor de IRPJ e CSLL devidos, **sem a incidência da multa de mora**, nos termos do **art. 63, 2º, da Lei 9.430/96**:

133. A intimação eletrônica do referido acórdão foi realizada em **21.8.2020 (vide doc. 30 da manifestação de inconformidade)**, data em que se encerrou a tutela favorável e deu início ao prazo de 30 dias para quitação dos tributos sem a incidência de multa de mora, conforme determina o parágrafo segundo do artigo 63 da Lei nº 9.430/96. Em 28.8.2020, conforme reconhecido pela própria RFB em seu despacho decisório, a Recorrente transmitiu declaração de compensação indicando o valor de principal e juros devidos, e, acertadamente, sem a incidência de multa de mora, tendo em vista estar dentro do prazo legal para quitação dos tributos sem a penalidade.

134. Em suma, a Recorrente fez essa quitação dentro do prazo de 30 dias da “data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição” para regularização do **débito sem multa**, nos termos do artigo 63, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcrito:

“Art. 63.

(...).....
.....

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.”

135. Portanto, nos termos do artigo 63, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, a sentença proferida no caso interrompeu a incidência da multa de mora que poderia ser cobrada apenas caso essa quitação fosse realizada após esse prazo. Por isso, perfeitamente válido o procedimento da Recorrente de quitar os débitos principais de IRPJ e CSLL atualizado com juros de mora e sem qualquer multa.

Portanto, a recorrente sustenta que os valores de IRPJ e CSLL devidos por ela e informados no aludido PER/DCOMP foram compensados no prazo de 30 (trinta) dias e, dessa forma, não era devida a multa de mora.

Trata-se de valores vultosos devidos pela recorrente, consistentes em R\$ 428.717.223,49, referente ao **IRPJ**, e em R\$ 188.020.110,33, referente à **CSLL**, **compensados sem a multa de mora**, totalizando o montante de **R\$ 616.737.333,82**, conforme discriminado nos anexos do despacho decisório, abaixo reproduzido:

Nº DCOMP: 08533.77223.280820.1.3.54-4104

Data de transmissão da DCOMP: 28/08/2020

Data de valoração: 28/08/2020

Características do Débito	Cód. Rec.	Período de Apuração	CNPJ/CPF	Dt. Vencimento	Vi. Principal	Vi. Multa	Vi. Juros	Vi. Total
Informado na DCOMP	2430-01	EXERCÍCIO 2019	02.421.421/0001-11	31/03/2020	428.717.223,49	0,00	10.932.289,20	439.649.512,69
Compensado	2430-01	EXERCÍCIO 2019	02.421.421/0001-11	31/03/2020	428.717.223,49	85.743.444,69	10.932.289,19	525.392.957,37
Informado na DCOMP	6773-01	EXERCÍCIO 2019	02.421.421/0001-11	31/03/2020	188.020.110,33	0,00	4.794.512,81	192.814.623,14
Compensado	6773-01	EXERCÍCIO 2019	02.421.421/0001-11	31/03/2020	188.020.110,33	37.604.022,06	4.794.512,81	230.418.645,20

A **multa de mora devida** perfaz o montante de R\$ 85.743.444,69 para o IRPJ compensado fora do prazo de vencimento e de R\$ 37.604.022,06 para a CSLL compensada fora do prazo de vencimento, totalizando o montante de **R\$ 123.347.466,75**.

De início, cumpre registrar que não há nos autos nenhum documento que evidencie que tais valores vultosos de IRPJ e de CSLL, compensados **sem a incidência da multa de mora**, se referem aos valores discutidos por meio da mencionada ação judicial (Mandado de Segurança nº 5035622-22.2019.4.02.5101/RJ), documento esse essencial para confirmar se o **valor total informado como devido a título de IRPJ e de CSLL (R\$ 616.737.333,82)** se refere de fato ao discutido por meio da aludida **ação judicial** (Mandado de Segurança nº 5035622-22.2019.4.02.5101/RJ) e se a sua compensação efetuada por meio do PERD/COMP n. 08533.77223.280820.1.3.54-4104 **está sujeita ou não à incidência da multa de mora**.

Com efeito, da análise dos autos, sobretudo dos documentos mencionados na peça recursal para evidenciar a pretensa exclusão da multa de mora (**docs. 25 a 30 da manifestação de inconformidade**, juntados às fls. 2408-2648, constata-se que não há nenhum documento que evidencie que tais valores vultosos de IRPJ e de CSLL se referem exatamente aos valores objeto da aludida ação judicial, cuja decisão final fora **desfavorável** à recorrente.

Tal comprovação é essencial para análise do seu pleito consistente na exclusão da multa de mora.

É ônus da recorrente evidenciar que os valores informados como devidos a título de IRPJ e de CSLL se referem aos valores discutidos por meio da sobredita ação judicial, bem como que foram abrangidos pela decisão judicial inicial favorável e, posteriormente, revertida pelo TRF02.

Tal comprovação deveria ter sido feita até a apresentação da manifestação de inconformidade, último momento para a apresentação de provas, estando preclusa a apresentação posterior, salvo em casos excepcionais, de acordo com o disposto no art. 16, III, §§ 4º e 5º, do Decreto 70.235/72.

Sendo assim, não havendo nos autos documentação comprobatória capaz de evidenciar que a totalidade dos valores compensados de IRPJ e de CSLL se referem aos valores objeto da referida ação judicial, cuja decisão final fora **desfavorável à recorrente**, **é devida a multa de mora calculada** sobre esses valores de IRPJ e de CSLL compensados após a data de vencimento, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96.

A recorrente aduz que é impossível a alteração do valor do débito objeto de compensação e que realizou o pagamento de forma espontânea, configurando a denúncia espontânea, pois “realizou o pagamento espontaneamente, por meio da transmissão em 28.8.2020, e realizou a retificação da DCTF correspondente para declaração do referido débito em 31.8.2020”.

Sem razão a recorrente, uma vez que se trata de valores de IRPJ e CSLL devidos e compensados após o vencimento, **31/03/2020**, por isso mesmo, devida a multa de mora em questão, com base no art. 61 da Lei 9.430/96, consoante consta no anexo do despacho decisório denominado “Divergências na Compensação Realizada”, abaixo parcialmente reproduzido:

Divergências na Compensação Realizada

(...)

Divergência de acréscimos legais:

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

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

Nº DCOMP: 08533.77223.280820.1.3.54-4104

Data de transmissão da DCOMP: 28/08/2020

Data de valoração: 28/08/2020

Também não merece acolhida a mera alegação da recorrente no sentido de que uma vez reduzido o direito creditório apurado por ela, também deveria ter sido reduzido o débito de IRPJ e de CSLL apurado sobre tais valores. Isso porque a apuração dos valores devidos de IRPJ e de CSLL é ônus da recorrente, a quem cabe realizar a apuração desses tributos.

Dessa forma, iniciada a fase contenciosa do processo administrativo fiscal, caso seja constatado que os valores inicialmente apurados são menores do que os apurados e informados em declaração de compensação (DCOMP), cabe à recorrente demonstrar os novos valores de IRPJ e de CSLL que entende devidos, e evidenciar com a apresentação de documentos e cálculos, para ulterior análise, providência essa não realizada.

Logo, nada a prover nesse ponto do recurso.

Débitos quitados por DARF objeto de outro pedido de restituição

Na peça recursal, a recorrente sustenta que a autoridade fiscal “glosou” créditos oriundos de pagamentos de Cofins, efetuados por meio de DARF, que, posteriormente, foram objeto de pedido de restituição. Aduz que as “glosas” em questão estão detalhadas no Laudo

Técnico preparado pela Eximia (fls. 229-231), bem como que se tais valores foram recolhidos, não poderiam ter sido “glosados”:

134. 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 COFINS efetuados por meio de DARF que, posteriormente, foram objeto de pedido de restituição.** As glosas em questão estão detalhadas no Laudo Técnico preparado pela EXIMIA (vide doc. 9 – vide Item 1 do Laudo - páginas 5 a 7).

135. 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.**

A conclusão do aludido laudo é a seguinte:

Conclusão: Parte dos créditos de Cofins apurados pela **TIM Celular S.A.** foi glosada devido à desconsideração de pagamentos realizados via DARF, em razão de Pedidos de Restituição (PER) ainda em discussão administrativa.

Considerando que os PERs estão sendo discutidos em processos administrativos de natureza diversa do objeto da ação judicial transitada em julgado que deu causa aos créditos glosados e que não restou comprovado pela Fiscalização que a **TIM** já teria se aproveitado desses créditos, entendemos que a glosa foi indevida.

Não merece acolhida tal pleito, na medida em que **se o recolhimento efetuado por meio de DARF é objeto de outro pedido de restituição,** correto o procedimento levado a efeito pela autoridade fiscal no sentido de excluir esse valor recolhido pela recorrente do pedido em questão, uma vez que já é objeto de outro processo administrativo, por meio do qual será analisado tal pleito.

Com efeito, incabível a análise de **dois pedidos de restituição** referentes a **um mesmo pagamento,** notadamente para que não ocorra o deferimento em duplicidade de um mesmo pagamento considerado a maior ou indevido.

Se há dois pedidos de restituição referentes a um mesmo recolhimento, deve ser analisado tão somente o primeiro pedido de restituição apresentado pela recorrente, que pode, nos autos do primeiro pedido de restituição, apresentar esclarecimentos e documentos que evidenciem seu direito à restituição, como a mencionada decisão judicial favorável.

Importante registrar que não há nos autos provas no sentido de que houve o indeferimento de qualquer valor referente a pedidos de restituição apresentados anteriormente pela recorrente, cujos valores foram excluídos pela autoridade fiscal nos autos deste processo.

Nada a prover neste tópico.

Créditos escriturais e direito à restituição

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

182. 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**. (...)

186. 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**. (...)

204. (...) **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

Passamos à análise da matéria atinente à consideração dos saldos credores da Cofins gerados em razão da exclusão do ICMS, na apuração dos valores recolhidos a maior.

A recorrente, na peça recursal, aduz o seguinte:

217. A **metodologia realizada na referida recomposição demonstrada é simples**. Com a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, em conformidade com

o Tema STF nº 69 e a decisão favorável transitada em julgado da Recorrente, houve uma redução mensal dos valores devidos a título dessas contribuições. É dizer, menos COFINS é devida, já que o ICMS estava indevidamente incluído em sua base de cálculo.

218. Como resultado, **na recomposição, o débito a ser pago foi reduzido, enquanto o saldo credor se acumulou progressivamente mês a mês.**

219. Esse **saldo credor foi crescendo significativamente**, o que **implica sua utilização nos períodos subsequentes e na respectiva apuração de pagamentos indevidos** em relação a **todos os DARFs recolhidos.** (...)

222. Isso se justifica porque **os valores pagos à época foram totalmente indevidos.** Não foi apenas o ICMS equivocadamente incluído na base de cálculo da COFINS que foi pago indevidamente. Na verdade, TODA a COFINS desse período foi paga de modo indevido, uma vez que, nos termos da recomposição demonstrada acima, **a Recorrente possuía centenas de milhões de reais em saldo credor acumulado**, e, por conseguinte, **não havia valor nenhum a recolher via DARF aos Cofres da União.**

Os **saldos credores** aumentados em determinados meses em razão da exclusão do ICMS podem ser aproveitados na escrita fiscal da recorrente, em períodos subsequentes, para abater débitos das contribuições.

Infere-se que 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, uma vez que **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.** Assim, 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 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.

Ressarcimento e restituição

Na peça recursal, a recorrente assevera que o seguinte:

226. Ainda que se desconsidere o que foi dito acima, a D. Fiscalização **desconsiderou que existem créditos de PIS e COFINS que, por sua natureza especial, a própria legislação admite que sejam utilizados para compensar com outros tributos federais, que não o PIS e a COFINS.** Como por exemplo os casos de **isenção e alíquota zero** (e.g. vendas de celulares e tablets beneficiados pela Lei nº 11.196/2005). (...)

227. Tais **créditos de natureza especial** podem ser objeto de **compensação**, conforme previsão expressa dos **artigos 49, incisos I e II, e 54, da IN nº 2055/2021.**

Trata-se de caso de créditos que podem ser objeto de ressarcimento e compensação, que devem ser pleiteados por meio de pedido específico, não tendo nenhuma relação com o pedido em questão (compensação em razão de pagamento a maior ou indevido), razão pela qual nada a prover neste ponto do recurso.

Multa e Juros

A compensação de tributos após a data de vencimento está sujeita à multa de mora e aos juros, conforme expressamente disposto no anexo do despacho decisório denominado “Divergências na Compensação Realizada”, à fl. 44, a seguir transcrito:

Divergência de acréscimos legais:

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

A data de vencimento considerada na compensação corresponde àquela estabelecida na legislação tributária para o débito compensado

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.

Da petição e dos documentos apresentados pela recorrente após o prazo para interposição do recurso voluntário

Conforme já assinalado, em 30 de abril de 2025, a recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petição acostada às fls. 2845-2915, 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.

Em 17 de março de 2026, após o início do julgamento do recurso voluntário, com a apresentação do voto deste relator, houve pedido de vista dos autos pela conselheira Juciléia de Souza Lima.

Em 22 de abril de 2026, após, portanto, ao prazo para interposição do aludido recurso voluntário, a recorrente solicitou a juntada da petição de fls. 2965-2966 e dos documentos de fls. 2986-2997, os quais foram aceitos e acostados aos autos em 11 de maio de 2026.

Segundo consta na aludida petição, a recorrente pretende abordar pontos específicos do caso sob julgamento acerca **(i)** da multa de mora sobre os valores de IRPJ e de CSLL quitados por compensação no prazo de trinta dias da revogação da decisão judicial desfavorável a ela, nos termos do art. 63 da Lei 9.430/96; e **(ii)** da necessidade de se considerar como “pagamento” os valores que foram objeto de PER indeferidos e de DCOMPs não homologadas.

Trata-se de apresentação intempestiva de razões e documentos, uma vez que foram apresentados após os 30 (trinta) dias da ciência do acórdão proferido pela instância de piso, razão pela qual não conheço a matéria veiculada por meio da sobredita petição, bem como os documentos acostados juntamente com tal petição, em razão da preclusão, conforme disposto no art. 16, inciso III, e §§ 4º e 5º; art. 17 e art. 33, todos do Decreto 70.235/72.

Conclusão

Diante do exposto, não conheço a matéria veiculada por meio da petição apresentada pela recorrente em 22 de abril de 2026, bem como os documentos acostados aos autos com essa petição, em razão da preclusão, conforme disposto no art. 16, inciso III, e §§ 4º e 5º, art. 17 e art. 33, todos do Decreto 70.235/72, e, quanto ao recurso voluntário, 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, para que, no período sob análise, seja considerado pela autoridade fiscal, para apuração dos valores da Cofins 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.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, redator designado

Entende o ilustre Relator que a compensação de tributos após a data de vencimento está sujeita à multa de mora. De fato, esta é a regra geral. Entretanto, ousou dele discordar, por entender que o presente trata de situação diversa.

Mediante o PER/DCOMP nº 08533.77223.280820.1.3.54-4104, a recorrente declarou débitos de IRPJ e CSLL no montante de R\$ 428.717.223,49 e R\$ 188.020.110,33, adicionando os devidos juros de mora, incidentes sobre o valor dos tributos, de R\$ 10.932.289,20 e de R\$ 4.794.512,81, respectivamente.

Quando da análise do referido PER/DCOMP, houve aplicação de multa de mora de 20% sobre os valores devidos, nos montantes de R\$ 85.743.444,69 para o IRPJ e R\$ 37.604.022,06 para a CSLL.

Isso porque o despacho decisório entendeu que os débitos estavam em atraso, visto que a data de vencimento original para recolhimentos dos tributos era 31.03.2020, nos termos do disposto no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, enquanto a data de transmissão da DCOMP se deu em 28.08.2020.

Explica a recorrente que os débitos declarados referem-se à incidência de IRPJ e CSLL sobre os créditos de PIS e de COFINS apurados sobre o ICMS indevidamente incluído na base de cálculos dessas contribuições. O reconhecimento do direito creditório deu-se no âmbito MS nº 0010027-12.2007.4.03.6100.

Após o trânsito em julgado dessa decisão, a recorrente obteve nova segurança, em face do MS nº 5035622-22.2019.4.02.5101/RJ, no sentido de que o fato gerador do IRPJ e da CSLL sobre os créditos compensáveis ocorre na data da homologação da compensação. Contudo, o TRF 2ª Região, em julgamento de recurso de apelação da Fazenda Nacional, denegou a segurança, por entender que há a aquisição da disponibilidade jurídica da receita no momento do trânsito em julgado da sentença.

A recorrente sustenta que a indicação do valor de principal devido e de juros de mora deve ocorrer sem a penalidade moratória, uma vez que a ciência da decisão deu-se em 21.08.2020 e a transmissão da DCOMP em 28.08.2020, portanto, dentro do prazo legal para quitação dos tributos.

O julgador de piso interpretou como correta a incidência da multa de mora dos valores confessados em atraso (fls. 2766/2767):

O manifestante se contrapõe, ainda, à incidência dos acréscimos moratórios (multa e juros moratórios), já que a mora só restará caracterizada após transcorridos os 30 (dias) da data da decisão final que não homologar a compensação. Até lá, o débito estará com a sua exigibilidade suspensa, não sendo suscetível de incorrer na oneração da multa e dos juros moratórios.

A mora consiste no atraso em prestar o pagamento do tributo, computado que é desde o vencimento previsto em lei, no âmbito dos tributos submetidos ao lançamento por homologação.

Nessa linha, prescreve a Instrução Normativa RFB nº 1717, de 17 de julho de 2017, vigente à época da transmissão da declaração de compensação:

Art. 85. No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido dos juros e da multa de mora devidos.

Tal entendimento foi mantido na Instrução Normativa nº 2.055/2021, atualmente em vigor.

Portanto, mantêm-se os acréscimos moratórios.

Todavia, de acordo com o despacho decisório, não houve compensação indevida em relação aos débitos declarados de IRPJ e CSLL, pelo contrário, houve a homologação da sua compensação.

Mais ainda, considerando-se que houve transmissão da DCOMP antes de esgotado o prazo previsto no art. 63, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, tem-se como indevida a incidência da multa de mora:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

(...)

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. (Vide Medida Provisória nº 75, de 2002)

É nesse sentido que caminham as decisões no âmbito deste Conselho:

MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. CONCESSÃO. MULTA DE MORA. INTERRUPTÃO.

A interposição de ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial até 30(trinta) dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

(Processo nº 10880.936874/2013-15, Acórdão nº 1001-002.894, Sessão de 4 de abril de 2023, Conselheiro Fernando Beltcher da Silva)

MULTA DE MORA. INCIDÊNCIA.

A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

(Processo nº 10835.720675/2013-32, Acórdão nº 3002-002.883, Sessão de 15 de julho de 2024, Conselheiro Marcos Antonio Borges)

DÉBITO DECLARADO. AÇÃO JUDICIAL. LIMINAR FAVORÁVEL. EXIGIBILIDADE SUSPensa. PAGAMENTO SEM MULTA DE MORA. COMPROVAÇÃO.

A interposição da ação judicial favorecida com medida liminar (antecipação de tutela) interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição (art. 63, §2º, Lei nº 9.430/96).

Evidenciado o pagamento do imposto, no referido prazo, acrescido dos respectivos juros de mora, cabe ser cancelada a exigência da multa de mora.

(Processo nº 13706.001342/2007-26, Acórdão nº 3202-001.620, Sessão de 19 de março de 2014, Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza)

QUITAÇÃO DÉBITO FISCAL APÓS AÇÃO JUDICIAL. 30 DIAS. SEM MULTA DE MORA. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

De acordo com o art. 63, § 2º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, é garantido ao contribuinte liquidar seus débitos fiscais sem multa de mora, desde que promova a quitação dentro do prazo de trinta dias, contado da data de publicação do acórdão. O fato de a liquidação haver sido efetuada por compensação, e não por pagamento, é irrelevante no caso em questão.

(Processo nº 10730.912266/2009-52, Acórdão nº 1301-006.750, Sessão de 20 de fevereiro de 2024, Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza)

Com efeito, por maioria de votos, o Colegiado decidiu por cancelar a multa de mora [R\$ 123.347.466,75] aplicada sobre os valores de débito de IRPJ [R\$ 428.717.223,49] e CSLL [R\$ 188.020.110,33] declarados após o vencimento original dos tributos [31.03.2020] e compensados mediante DCOMP nº 08533.77223.280820.1.3.54-4104, desde que tais valores [IRPJ e CSLL] de fato decorram do que foi decidido por meio do Mandado de Segurança nº 5045622-22.2019.4.02.5101/RJ.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe