



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.917459/2016-13
ACÓRDÃO	3202-003.651 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de abril de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	CARGILL AGRÍCOLA S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. EXISTÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. IMPOSSIBILIDADE DO RESULTADO DA DEMANDA JUDICIAL REDUZIR O VALOR DO CRÉDITO PLEITEADO. ART. 59 DA IN RFB Nº 1.717/2017. INAPLICABILIDADE.

A existência de ação judicial em que se discute a exclusão do ICMS da base de cálculo das Contribuição para o PIS e da COFINS não impede a análise administrativa de Pedido de Ressarcimento quando o resultado da demanda judicial não possui aptidão para reduzir o valor do crédito pleiteado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para que a autoridade de origem proceda à análise meritória do crédito postulado pela recorrente. Vencidos os Conselheiros Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Wagner Mota Momesso de Oliveira, que acolhiam os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, apenas para esclarecer a omissão/obscuridade. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha – Redator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

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

RELATÓRIO

Tratam-se de Embargos de Declaração contra acórdão 3202-001.865, o qual manteve o indeferimento de pedido de ressarcimento de crédito da COFINS não cumulativa do 4º Trimestre de 2013, no valor de R\$ 18.226.422,69, formalizado no PER/DCOMP nº 32082.12012.300115.1.1.09-1383, vinculado à receita de exportação (ME).

Os Embargos foram admitidos nos seguintes termos (e-fls. 530):

Acolho em parte os embargos de declaração, para que o acórdão seja integrado em relação aos itens intitulados nos aclaratórios como:

3.5. Contradição/Obscuridade: a alteração nas bases de cálculo dos créditos;

3.6. Omissão: a alteração na utilização dos créditos

Assim, em face da alegada omissão/obscuridade, foram opostos Embargos de Declaração perante esta Relatora, por sua vez admitidos pelo Presidente desta Turma, retornou o presente feito para apreciação da omissão/obscuridade apontada.

É o que havia a ser relatado.

VOTO VENCIDO

Conselheira Juciléia de Souza Lima, Relatora

Os Embargos são tempestivos e merecem ser acolhidos para sanar as omissões e/ou obscuridades apontadas nos termos deste Voto.

1.1- Da alteração nas bases de cálculo dos créditos

A controvérsia reside no entendimento da fiscalização, ratificado pelo julgador de piso, de que o mandado de segurança impetrado pela Recorrente no qual pugnava pela exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da Cofins poderia alterar o valor do crédito do trimestre em exame, e a contribuinte, aqui, ora embargante, por sua vez, sustenta que tal ação em nada afeta referido crédito.

Alega a Embargante que este processo não tem correlação com o valor apurado da COFINS, nem com seu valor a pagar, uma vez que os créditos cujo ressarcimento foi pleiteado estão vinculados às receitas de exportação, as quais são imunes à COFINS. Que em sua ação judicial discute a base de cálculo do débito *“inconstitucionalidade da inclusão do ICMS nas receitas de vendas de mercadorias, que por sua vez, são sujeitas à COFINS, ou seja, tem pertinência com as saídas de produtos”*. A questão da base de cálculo do crédito- as saídas de mercadorias imunes, como as vendas para o exterior, não estão contidas no mandado de segurança, uma vez que não estão sujeitas à Cofins nem a incidência do ICMS.

Salienta que no pedido do referido mandado de segurança não há referência à base de cálculo dos créditos de COFINS não cumulativo.

No entendimento desta Relatora, no que se refere à alegação de que o crédito tratado neste processo não seria impactado pela existência do ajuizamento da ação judicial, não merece prosperar o argumento da Embargante, pois no que pese o presente processo tratar de pedido de ressarcimento de créditos presumidos e de créditos da não cumulatividade vinculados às receitas de exportação e receitas não tributadas no mercado interno e não de pedido de restituição do indébito apurado em decorrência da exclusão do ICMS da base de cálculo, não se pode restringir a lide ao exame, tão somente o objeto da ação judicial movida pela contribuinte em face da Fazenda Pública da União como pretende a Embargante, é mister se examinar as possíveis consequências que serão produzidas no mundo dos fatos pela decisão a ser proferida em tal ação judicial.

O acórdão embargado tentou demonstrar que os créditos apurados em relação às receitas de exportação ao poderem ser utilizados para dedução dos valores devidos decorrentes das operações no mercado interno, por si só, podem alterar na base de cálculo da COFINS, e de forma imediata, repercutir no valor passível de ressarcimento.

O julgador de piso, muito bem descreveu o mundo fático que se inseria a Embargante:

Além disso, neste trimestre a interessada apurou créditos vinculados a receitas de exportação, a receitas tributadas no mercado interno e a receitas não tributadas no mercado interno, conforme informado em EFD-Contribuições, na *“Demonstração dos Créditos Apurados no Período”*. E promoveu o rateio dos créditos com base na proporção da receita bruta auferida, conforme registros 0110 da EFD-Contribuições. A alteração

pretendida na base de cálculo da COFINS, ao alterar o valor da receita tributada, inevitavelmente altera os percentuais de rateio dos créditos, tanto pela alteração no valor de um dos tipos de receita como pela alteração no valor total da receita bruta. Esta alteração é óbvia e, evidentemente, também afeta o valor do crédito passível de ressarcimento no trimestre.

Assim, bastam estes dois aspectos da questão – alteração nos percentuais de rateio e possibilidade de que os créditos vinculados às receitas de exportação sejam utilizados também para descontar da contribuição devida – para evidenciar o quanto é falaciosa a argumentação da contribuinte, que não se sustentaria ainda que fosse admitida a tese de que o ICMS pode ser excluído das bases de cálculo do PIS e da Cofins e ser mantido nas bases de cálculo dos créditos destas contribuições no regime não cumulativo, tese esta que, todavia, também não se sustenta, conforme restará a seguir demonstrado.

E assim, ratifico o julgador de piso para a ele alinhar-me para afirmar que a ação judicial na qual pretende a Embargante excluir o ICMS das bases de cálculo do PIS e da Cofins pode alterar o valor do crédito a cujo ressarcimento possa ter direito, por três razões: *a)* alteração na utilização dos créditos, uma vez que os créditos vinculados às receitas de exportação e às receitas não tributadas no mercado interno podem ser utilizados também para descontar dos valores da contribuição devida, sendo ressarcível somente o saldo não utilizado em tal desconto; *b)* alteração nos percentuais de rateio, uma vez que a exclusão do ICMS das bases de cálculo altera os valores da receita bruta total e da receita tributada no mercado interno, podendo alterar também o valor da receita não tributada no mercado interno, no caso de receitas sujeitas ao ICMS e não sujeitas ao PIS e à Cofins; *c)* alteração direta nos valores totais dos créditos, decorrente da necessidade de que o ICMS seja excluído também das bases de cálculo dos créditos.

Sendo assim, para sanar a omissão ou por obscuridade alegada, acolho os embargos de declaração para integrar esta questão ao acórdão aclarado.

1.2- Omissão: a alteração na utilização dos créditos

Nesta questão, a embargante expõe que de acordo com o acórdão de 1ª instância, confirmaria a existência de impacto do mandado de segurança no presente pedido de ressarcimento a potencial “alteração na utilização dos créditos, uma vez que os créditos vinculados às receitas de exportação e às receitas não tributadas no mercado interno podem ser utilizados também para descontar dos valores da contribuição devida, sendo ressarcível somente o saldo não utilizado em tal desconto”.

Aduz ainda a embargante que no tópico 4.3.1. do recurso voluntário, que a premissa da DRJ é totalmente improcedente dada que a situação atual da recorrente será mantida, não havendo qualquer impacto na apuração das contribuições, bem como, não haveria prejuízo ao fisco e muito menos alteração no montante já pleiteado nestes autos, por tais razões, entende ser descabido o indeferimento do direito creditório vindicado com base no art. 59 da IN RFB n. 1717 com base nessa alegação.

Entretanto, ratifico o entendimento do julgador de piso para reconhecer a existência de vedação expressa ao ressarcimento pretendido conforme as previsões contidas nos parágrafos §§ 3º e 4º do art. 32 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, vigentes à época ao assim disporem:

§ 3º É vedado o ressarcimento do crédito do trimestre-calendário cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do PIS/Pasep e da Cofins.

§ 4º Ao requerer o ressarcimento, o representante legal da pessoa jurídica deverá prestar declaração, sob as penas da lei, de que o crédito pleiteado não se encontra na situação mencionada no § 3º. *(destacamos)*

De fato, as mesmas vedações estavam contidas no art. 59 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017:

Art. 59. É vedado o ressarcimento ou a compensação do crédito do trimestre-calendário cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Parágrafo único. Ao requerer o ressarcimento ou declarar a compensação, o representante legal da pessoa jurídica deverá prestar declaração, sob as penas da lei, de que o crédito pleiteado não se encontra na situação mencionada no caput. *(destaques acrescidos)*

Sendo assim, o ressarcimento pleiteado encontra-se vedado por força dos §§ 3º e 4º do art. 32 da IN RFB nº 1.300, de 2012, e do art. 59 da IN RFB nº 1.717, de 2017. E para sanar as omissões e/ou obscuridade apontadas, acolho os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para integrar as questões nele postas ao acórdão aclarado.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha, redator designado

Em que pese o costumeiro bem fundamentado voto da ilustre relatora, ousou divergir quanto à possibilidade de apreciação do mérito do pedido de ressarcimento objeto destes autos, pelas razões a seguir expostas.

Os autos versam sobre o Pedido de Ressarcimento Eletrônico (PER) nº 32082.12012.300115.1.1.09-1383, transmitido em 30/01/2015, de crédito de COFINS não-cumulativa, vinculado à receita de exportação, do 4º trimestre de 2013, no valor de R\$ 18.226.422,69, ao qual foram vinculadas Declarações de Compensação (DCOMP).

Por meio do Despacho Decisório de fls. 258, o pedido foi indeferido sem apreciação de mérito, com conseqüente não homologação das compensações, sob o fundamento de que o Mandado de Segurança nº 0007660-15.2007.4.03.6100, impetrado pela recorrente em 16/04/2007, poderia alterar o valor do crédito pleiteado, atraindo a vedação prevista no art. 59 da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017. Tal entendimento foi ratificado pela 11ª Turma da DRJ/RPO, conforme Acórdão nº 14-105.760.

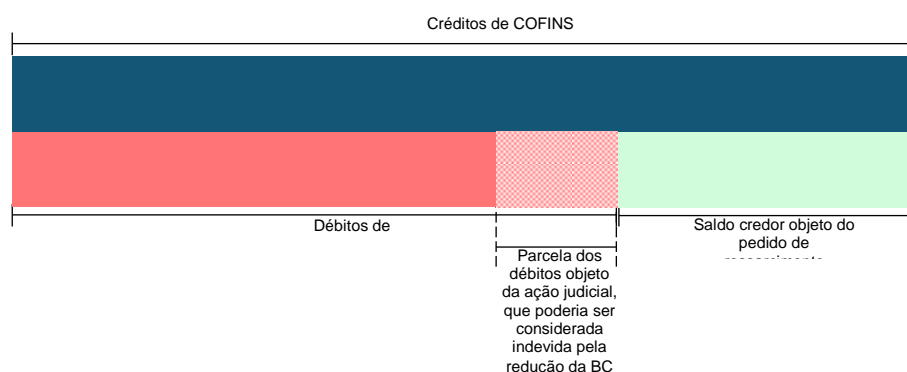
O aludido art. 59 da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017 dispõe que

Art. 59 É vedado o ressarcimento ou a compensação do crédito do trimestre-calendário cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

No caso concreto, a recorrente pleiteou judicialmente a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, providência que, em tese, pode alterar o saldo do período. No entanto, é essencial destacar que o objeto da ação judicial restringe-se à composição da base de cálculo dos débitos das contribuições, incidindo apenas sobre parcela específica dos débitos que compõem o saldo credor objeto do pedido de ressarcimento.

Assim, embora o resultado da demanda judicial pudesse influenciar o montante a ser recuperado, não teria o condão de reduzir o valor do crédito pleiteado no PER, mas, quando muito, de ampliá-lo.

A figura abaixo representa o caso de maneira didática. Observe-se que se trata de imagem meramente ilustrativa, cujas proporções não guardam relação com os valores do caso em análise.



Além disso, ainda que se considere que, em virtude de a recorrente ter apurado, no trimestre objeto do ressarcimento, créditos vinculados a receitas de exportação, a receitas tributadas no mercado interno e a receitas não tributadas no mercado interno, o provimento judicial poderia afetar o percentual de rateio, alterando, assim, os créditos ressarcíveis, essa alteração no rateio apenas poderia ocorrer em benefício da recorrente, não sendo apta a reduzir os valores objeto os créditos objeto do PER.

Por sua vez, em relação à possibilidade de a decisão da ação judicial afetar a base de creditamento e, portanto, os créditos, entendo que não é o caso. O Mandado de Segurança impetrado pela recorrente não tem por objeto o creditamento na entrada, mas tão somente a composição da base de cálculo dos débitos das contribuições. A Administração Tributária, por sua vez, não poderia fazer essa redução da base de creditamento de ofício, por força do Parecer SEI nº 14.483/2021 - explicativo do julgamento realizado pelo STF no âmbito do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR - cujo entendimento é de que *“não é possível, com base apenas no conteúdo do acórdão, proceder ao recálculo dos créditos apurados nas operações de entrada, seja porque a questão não foi, nem poderia ter sido, discutida nos autos”*.

Ressalte-se, ainda, que eventuais créditos reconhecidos judicialmente somente poderiam ser recuperados administrativamente mediante prévia habilitação em processo administrativo próprio, nos termos do art. 100 e seguintes da IN RFB nº 2.055/2021, não se confundindo com o crédito objeto do presente PER.

Releva ainda registrar que o indeferimento do Pedido de Ressarcimento sem análise de mérito, no presente caso, acaba por sujeitar a Recorrente à extinção do direito de pleitear a parcela do crédito não passível de alteração, já que o art. 54 da IN RFB nº 1.717/2017, vigente à época dos fatos, dispunha que somente podiam ser pleiteados créditos apurados nos 5 (cinco) anos anteriores à apresentação do Pedido de Ressarcimento.

Nessas circunstâncias, a recorrente estaria compelida a escolher entre vindicar, no Poder Judiciário, o direito que entende lhe assistir em relação à redução da base de cálculo das contribuições pela exclusão do ICMS ou pleitear o ressarcimento na via administrativa da parte

sobre a qual não há controvérsia jurídica. Tal situação, decerto, não se coaduna com a inafastabilidade da jurisdição, direito fundamental contido no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal.

Com efeito, uma interpretação sistemática da legislação revela que a norma do art. 170-A do CTN, fundamento do art. 59 da IN RFB nº 1.717/2017, vigente à época, visa impedir que o contribuinte aproveite, na via administrativa, crédito controverso, cujo reconhecimento dependa de uma decisão judicial, não se prestando a obstar o direito de ressarcimento de parcela que não pode ser afetada pela decisão.

Além disso, o art. 59 da IN RFB nº 1.717/2017, utilizado como fundamento pela Decisão recorrida, é norma de caráter regulamentar, que não pode ser interpretada de maneira a restringir o direito de que a recorrente pleiteie administrativamente direito creditório que não pode ser afetado por decisão judicial, pelas razões anteriormente expostas.

Ressalte-se, por fim, que, embora os créditos discutidos se refiram à mesma contribuição, possuem fundamentos jurídicos distintos: de um lado, a apuração de créditos no regime não cumulativo; de outro, a definição da base de cálculo dos débitos..

Vale registrar que este Conselho já decidiu favoravelmente à análise do mérito do pedido de ressarcimento em processos semelhantes ao presente, a exemplo dos acórdãos nº 3201-005.680, 3201-005.681 e 3201-005.681 (todos julgados em 24/09/2019), assim ementados:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DIREITO CREDITÓRIO INCONTROVERSO.

O Pedido de Ressarcimento de crédito apresentado pelo contribuinte cujo direito seja incontroverso deve ser processado pela autoridade fiscal.

Assim sendo, independentemente do resultado da decisão judicial no Mandado de Segurança nº 0007660-15.2007.4.03.6100, inexistente repercussão capaz de reduzir os valores do pedido de ressarcimento objeto destes autos, não havendo óbice à análise do direito creditório.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para que a autoridade de origem proceda à análise meritória do crédito postulado pela recorrente.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha

ACÓRDÃO 3202-003.651 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10880.917459/2016-13

DOCUMENTO VALIDADO