



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.905373/2023-35
ACÓRDÃO	3301-014.996 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CALCADOS BEIRA RIO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 06/03/2002 a 30/09/2018

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPENSAÇÃO.

A compensação regularmente declarada constitui forma legal de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso II, do CTN, produzindo efeitos jurídicos e patrimoniais equivalentes ao pagamento, quando posteriormente reconhecida a indevida exigência do tributo. Reconhecida, por decisão judicial transitada em julgado, a indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, é possível a restituição ou compensação dos valores correspondentes aos débitos indevidamente apurados e extintos por meio de Declaração de Compensação.

CRÉDITOS ESCRITURAIS. NÃO CUMULATIVIDADE.

Os créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS possuem regime jurídico próprio e, em regra, destinam-se à dedução do valor devido das próprias contribuições no respectivo período de apuração. A eventual recuperação desses créditos, quando não utilizados na dedução, deve observar a disciplina legal específica, sendo inviável seu reconhecimento direto para fins de compensação no presente feito.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO RECONHECIDO POR DECISÃO JUDICIAL.

Os créditos decorrentes de pagamento indevido ou a maior do que o devido, reconhecidos judicialmente, são passíveis de restituição ou compensação. A posterior qualificação do débito extinto por compensação como indevido equipara-se, em seus efeitos, ao pagamento indevido ou a maior, admitindo-se a recomposição patrimonial do contribuinte, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 e da jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. RESSARCIMENTO.

Os créditos não cumulativos da COFINS somente podem ser objeto de ressarcimento ou compensação nas hipóteses e formas expressamente previstas na legislação, devendo eventual recuperação ocorrer por meio de pedido específico de ressarcimento, observadas as condições legais e a orientação administrativa vigente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a possibilidade de restituição sobre as compensações que extinguiram os débitos das contribuições, vencido o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro que negava provimento ao recurso voluntário. Designada para redigir o voto vencedor a a Conselheira Rachel Freixo Chaves.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro – Relator

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram de forma presencial na sede do CARF os conselheiros Márcio José Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rodrigo Kendi Hiramuki, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente) e de forma não presencial o conselheiro Rachel Freixo Chaves.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos adoto o relatório do acórdão recorrido e transcrevo excertos:

1. A interessada acima qualificada apresentou Declarações de Compensação relativas a créditos oriundos de ação judicial referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS habilitados no processo administrativo nº 10166.743724/2020-64.

2. No Relatório Fiscal de fls. 43/51 e seus Anexos (fls. 52/71) foi analisada e apurada a liquidez dos créditos utilizados nas compensações, relativos à exclusão do ICMS das bases de cálculo da Contribuição para o PIS e da COFINS. Do referido Relatório são extraídas as seguintes informações:

- A contribuinte protocolou em 06/03/2007 a Ação Ordinária N° 2007.71.08.002878-0/RS na qual, conforme conteúdo extraído da petição inicial, buscava "(...) Declarar indevidos todos os recolhimentos a maior de PIS/COFINS efetivados pelas autoras em face da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo das referidas contribuições a partir de outubro de 2000 (...) Declarar e determinar em consonância com a legislação aplicável o direito das Autoras à restituição dos valores indevidamente pagos a título de PIS e COFINS na forma acima requerida, através da compensação com quaisquer tributos vincendos administrados pela SRF e/ou restituição dos valores, devidamente acrescidos de correção monetária plena - taxa SELIC (...)".

- A autoridade fiscal relata que em 10/12/2007 a Justiça Federal (2ª Vara Federal de Novo Hamburgo) emitiu sentença julgando improcedentes os pedidos. Contra a sentença a contribuinte protocolou em 22/01/2008 Recurso de Apelação, sendo que o Acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região negou provimento à apelação em 20/05/2008. A contribuinte protocolou Embargos de Declaração em 13/11/2008, Recurso Especial e Recurso Extraordinário, que não foram admitidos. Contra as decisões que não admitiram os recursos foram interpostos Agravos de Instrumento. O agravo que combateu a inadmissão do Recurso Especial foi provido para determinar a subida do recurso ao Superior Tribunal de Justiça, onde teve o seguimento negado.

- Neste ínterim, o Supremo Tribunal Federal julgou o Recurso Extraordinário 574.706, com repercussão geral, fixando a tese 69, levando à retratação da decisão anterior. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região reformou sua decisão, em suma, reconhecendo o direito à exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS, contado a partir de 06/03/2002, bem como o de ter restituídos os valores recolhidos a maior, podendo o direito creditório ser aproveitado mediante compensação tributária, após o trânsito em julgado da decisão definitiva.

- Baseada nesta decisão judicial a contribuinte protocolou o processo administrativo de habilitação de crédito nº 10166.743724/2020-64, relativo ao período de março/2002 a setembro/2018, que foi deferido por Despacho Decisório em 17/09/2020. O documento anexo "Pedido de Habilitação de Crédito com cálculos" foi extraído do referido processo de habilitação, onde a contribuinte informa o valor total do crédito de R\$ 175.374.135,51 em valores

originais e de R\$ 272.608.742,74 em valores atualizados até a data do pleito, e demonstra os cálculos executados para chegar aos valores mensais de crédito relativos à exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS.

- Como a auditoria do direito creditório é realizada separadamente para cada uma das contribuições, foi realizado cálculo de valor de exclusão levando-se em conta a proporcionalidade das alíquotas do PIS e da COFINS (não cumulativa de 1,65% e 7,6% e cumulativa de 0,65% e 3%) para cada período de apuração. Os resultados são apresentados no arquivo “ANEXO I -Crédito Solicitado - Calçados Beira Rio.pdf”.
- A contribuinte utilizou o direito crédito reconhecido judicialmente realizando compensações de débitos mediante a transmissão de PER/DCOMPs.
- Foram analisados os documentos, as planilhas de cálculo e esclarecimentos apresentados pela contribuinte, conjuntamente com as informações extraídas dos sistemas da RFB, e a conclusão é que os valores de exclusão de ICMS das bases de cálculo de PIS e COFINS apresentados pela contribuinte na planilha de cálculo estão coerentes com os calculados pela fiscalização. Este resultado diz respeito tão somente aos valores a serem reduzidos dos débitos de PIS e COFINS em consequência da exclusão do ICMS de suas bases de cálculo.
- Foi feita análise para verificar se há parcelas que não podem ser utilizadas para compensação. Desta análise consta que: os meios utilizados pela contribuinte para liquidação dos débitos de PIS e COFINS dos períodos abrangidos pela ação fiscal foram desconto utilizando-se de créditos da não cumulatividade, compensação utilizando-se de outros créditos e recolhimento (Pagamento DARF); conforme petição inicial feita pela contribuinte e decisão judicial, o direito à compensação se restringe ao limite dos valores das contribuições recolhidos a maior ou indevidamente pagos, portanto, devem ser desconsideradas para cálculo de direito creditório as parcelas liquidadas por compensação ou por dedução de créditos da não cumulatividade.
- Concluiu-se pela procedência parcial do crédito de PIS e de COFINS, no montante original de R\$ 167.782.490,88, cujo detalhamento mensal se encontra no “ANEXO III – Valor Reconhecido.pdf”.

3. Com base nesta análise foi emitido o Despacho Decisório de fl. 3, segundo o qual, de acordo com os elementos analisados para comprovar a certeza e liquidez do crédito, constatou-se que o direito creditório reconhecido é inferior ao crédito informado pela contribuinte. Desta forma, conforme detalhamento da compensação (fls. 6/12), chegou-se à seguinte decisão :foram homologadas as compensações declaradas nas DCOMPs nºs 19533.17662.281020.1.3.57-8799, 41994.73063.060121.1.3.57-7493, 40363.00764.200121.1.3.57-0999, 17543.67379.290121.1.3.57-2460, 26462.39661.190221.1.3.57-5043, 35639.52099.310321.1.3.57-5097, 12591.57049.060421.1.3.57-2216, 05170.32622.260421.1.7.57-3604, 32128.87643.260421.1.3.57-9613, 31700.26039.300421.1.3.57-8226, 02921.05984.051021.1.3.57-5199,

18601.90588.251021.1.3.57-1810, 14506.15129.281021.1.3.57-5884 e 11486.17710.250122.1.7.57-9520; foi homologada parcialmente a DCOMP nº 10482.14060.241121.1.3.57-1113; e não foi homologada a DCOMP nº 27129.08157.200122.1.7.57-3323.

4. Cientificada da decisão em 08/05/2023 (fl. 134), a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 82/109 em 06/06/2023 (fl. 80), na qual alega, em síntese, que:

A manifestação de inconformidade é tempestiva.

Conforme se depreende do Relatório Fiscal, a autoridade Fiscal busca rediscutir questão já determinada pelo Supremo Tribunal Federal. Nota-se que a insurgência fiscal tem por base inconformidade sobre a possibilidade de a manifestante creditar-se do valor do ICMS indevidamente incluído e tributado na base de cálculo do PIS e da COFINS quando os meios utilizados para liquidação das contribuições originalmente tenham sido a compensação ou a dedução de créditos da não cumulatividade.

Nulidade por falta de motivação do Despacho Decisório: o ato processual administrativo-tributário, para ser válido e eficaz, deve ter a observância de requisitos formais fundamentais, sob pena de implicar em cerceamento de defesa e conseqüente nulidade. No caso em tela o Despacho Decisório não veio acompanhado de fundamentação motivacional/legal, ou seja, não foram apresentados os motivos pelos quais concluiu que deveriam ser desconsideradas para fins de restituição as parcelas das contribuições originalmente liquidadas por meio de compensação ou por dedução de créditos da não cumulatividade. Faltaram, assim, os elementos fáticos ocorridos e o motivo da inexistência de crédito, retirando, por conseqüência, a segurança jurídica da manifestante e a possibilidade de defesa. Não restam respeitados os princípios da ampla defesa e do contraditório. Deve também ser respeitado o princípio da legalidade. Cita os arts. 2º, VII e 50, da Lei nº 9.784/99.

No mérito, menciona inicialmente que o despacho decisório teve por base insurgência relativa exclusivamente à apuração do crédito passível de compensação, ou seja, a autoridade fiscal concordou com o cálculo dos valores de exclusão de ICMS das bases de cálculo de PIS e COFINS apresentados pela manifestante, porém, entendeu que nem todos os valores efetivamente excluídos poderiam ser objeto de compensação. Entendeu que apenas o montante referente às contribuições que foram objeto de pagamento indevido via DARF seriam passíveis de restituição, afastando a possibilidade de restituição em relação à tributação indevidamente ocorrida em outras formas de liquidação.

A autoridade fiscal não apresenta qualquer fundamento que embase o entendimento adotado, limitando-se a transcrever trecho do julgado em favor da Contribuinte, que reconhece o direito de excluir os valores de ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, bem como a possibilidade de restituição dos valores

pagos indevidamente ou a maior a este título, inclusive mediante compensação tributária.

Em interpretação completamente distorcida e equivocada da decisão judicial transitada em julgado e, inclusive, ao que restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do Tema 69, a autoridade fiscal pretende fazer crer que apenas os valores originalmente “recolhidos” por meio de DARF estariam abrangidos pela decisão judicial. Portanto, restringe o direito à restituição dos valores indevidamente tributados pela Contribuinte, contrariando a decisão judicial.

O direito de se excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS restou consolidado com efeito erga omnes no RE 574.706/PR. Da decisão proferida houve interposição de embargos declaratórios por parte da União Federal, no intuito de aclarar qual parcela do ICMS deveria ser excluído, bem como de modular os efeitos da decisão, pois pleiteou que fosse afastada a tributação após o fechamento da apuração do contribuinte, somente nos meses e na proporção em que fosse recolhido o ICMS das operações, e não sobre o ICMS destacado nas notas fiscais de cada operação, pleiteando, com isso, a redução dos valores a serem creditados/recuperados pelos contribuintes.

Os embargos de declaração foram julgados, sendo acolhidos em parte. Prevaleceu entendimento contrário à tese fazendária, sendo expresso que “conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, o regime da não cumulatividade impõe se excluir todo ele da definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. Quer dizer, todo o valor destacado a título de ICMS deve ser excluído da base de cálculo da contribuição PIS/COFINS”.

“exatamente o afastamento aplicado pelo STF, evitando-se o argumento de devolver somente parte do que foi indevidamente tributado, atrelado apenas ao valor final recolhido em cada mês, é que a Autoridade Fiscal aplicou ao presente caso, em nítida tentativa de desrespeitar a decisão judicial e o precedente fixado do Supremo Tribunal Federal”. O posicionamento exarado pelo STF é de que deve ser afastada a tributação indevida na integralidade, e não apenas sobre a parcela recolhida.

Ao analisar a questão, o r. Ministro Alexandre de Moraes pontua que a “base de cálculo do PIS/COFINS leva em conta o ICMS praticado nas vendas e prestações de serviço da empresa – logo, o destacado na nota fiscal. Com efeito, as referidas contribuições incidem sobre o faturamento. Ora, o valor dos serviços/mercadorias adotado pela empresa embute o ICMS de toda a operação”. Assim, explicita que a importância prática da discussão é em relação “à devolução ou à compensação dos valores a título de PIS e de COFINS que as empresas pagaram ou escrituraram, incluindo na base de cálculo das contribuições o ICMS”. E conclui o Ministro, no sentido de que: “Muito mais importante do que definir, em tese, qual parcela de ICMS deve ser considerada (destacada na nota ou realmente suportada pela

empresa), é preciso apurar, em cada caso, o que o contribuinte efetivamente fez constar na base do PIS e da COFINS.”

Ao “concluir pela exclusão do ICMS destacado da base de cálculo do PIS e da COFINS, o Pretório Excelso reconheceu e assegurou aos Contribuintes a possibilidade de reaver os valores que foram indevidamente tributados, que foram indevidamente incluídos na apuração do débito de PIS e da COFINS do período, não condicionando a efetivo recolhimento via DARF ou compensação na escrituração, posto que em AMBOS OS CASOS, a inclusão do ICMS na base das referidas contribuições majora tributo indevidamente”.

O procedimento realizado pela Manifestante e questionado pela fiscalização está em consonância com a decisão proferida. A verificação a ser realizada é sobre a base de cálculo do PIS e da COFINS, ou seja, apuração do montante indevido e não do valor recolhido.

A autoridade fiscal, ao rechaçar os créditos apurados em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS nos casos em que as contribuições tenham sido originalmente liquidadas por meio de compensação ou por dedução de créditos da não cumulatividade, deturpa a decisão proferida pelo STF, extrapolando os limites do julgado e restringindo direito creditório legítimo e reconhecido em favor da Contribuinte. Uma vez consolidado pelo STF que, para fins de apuração dos débitos de PIS e de COFINS de determinado período a inclusão do ICMS é indevida, o valor do referido tributo incluído na base de apuração do débito, independentemente da forma de sua extinção, constitui indébito.

A garantia constitucional ao direito de propriedade veda a apropriação ou confisco. Nítido o direito da Manifestante a reaver os montantes indevidamente tributados em sua integralidade, sob pena de ignorar os efeitos da decisão proferida em sede de repercussão geral, bem como, admitir-se o enriquecimento ilícito do Estado.

O entendimento adotado pela autoridade fiscal, sem qualquer base legal ou motivação, também não se coaduna com a sistemática de apuração das Contribuições para o PIS e à COFINS. A apuração dos débitos de PIS e COFINS é realizada em momento anterior à identificação do montante a ser recolhido no período. Apurados os débitos de PIS, a sua extinção é possível de ser realizada ainda na escrituração fiscal, em decorrência da não cumulatividade, que permite que os débitos apurados sejam extintos mediante compensação com créditos apurados nos termos do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Ou seja, é prerrogativa do contribuinte descontar do tributo devido créditos relativos à mesma exação. Corroboram, nesse sentido, as disposições do art. 49 da Instrução Normativa 2.055/2021 e o Guia Prático da EFD Contribuições.

Há dois momentos distintos: o primeiro, em que há a apuração do valor do débito de PIS e de COFINS e o segundo, no qual se verifica a existência de créditos escriturais a compensar com o débito apurado. A fim de extinguir o débito

existente, faz-se um “encontro de contas”, para que o contribuinte apenas realize o recolhimento do excedente, consumindo-se os créditos existentes em seu favor. É no primeiro momento que a exclusão do ICMS deve ocorrer, ou seja, em momento anterior às compensações realizadas com créditos escriturais, culminando em diminuição/lesão do patrimônio da Contribuinte, que utilizou créditos legitimamente apurados para extinguir débitos apurados sobre base majorada.

A “aplicação do critério utilizado pela Fiscalização não é compatível com a sistemática de apuração do PIS e da COFINS e impossibilitaria, inclusive, que a decisão do Supremo Tribunal Federal fosse aplicada para frente. Isso porque, todo o contribuinte teria que primeiro vender e tributar, fechar o mês para, depois, verificar se não tem crédito de outros períodos ou origens, para então verificar se haverá pagamento a recolher e depois excluir o valor que foi destacado na nota fiscal até o limite do valor de Pis e de Cofins que teria para pagar naquele respectivo mês.”

A Autoridade Fiscal busca subterfúgios em interpretações sobre a necessidade de se excluir o ICMS do PIS e COFINS recolhido via DARF, deturpa a decisão proferida, aplicando preceitos que não se coadunam com o enunciado da tese fixada, e busca aplicar um entendimento que foi expressamente esclarecido nos embargos de declaração, de que se deve considerar a tributação indevida e não o valor ao final recolhido após a aplicação da não cumulatividade, o que demonstra a violação à decisão do Poder Judiciário.

Conforme amplamente demonstrado e reconhecido pela Autoridade Fiscal, o ICMS destacado nas notas fiscais fora excluído pela Contribuinte, nos exatos moldes definidos pelo STF, sendo passível de restituição, inclusive por compensação, em sua integralidade. Caso mantida a glosa efetuada, evidente o enriquecimento ilícito do Estado e o respeito parcial da decisão do STF.

Não bastasse a insurgência em relação à exclusão do ICMS destacado da apuração dos débitos compensados na escrita fiscal pela Contribuinte, a autoridade fiscal entendeu por desconsiderar também as parcelas das contribuições liquidadas por meio de declarações de compensação, sem qualquer embasamento legal.

O que justifica o direito à restituição de valores pagos indevidamente ou a maior é a necessidade de recomposição do patrimônio do contribuinte que tenha sido lesado em decorrência de tributação indevida, independentemente do meio pelo qual tenha sido realizada a extinção do crédito tributário, se por meio de recolhimento via DARF, compensação com créditos escriturais ou transmissão de declaração de compensação com outros créditos administrados pela RFB.

Relativo aos débitos de PIS e de COFINS apurados e declarados em compensações, a Contribuinte recalculou e retirou da base de cálculo o ICMS destacado, encontrando o montante a ser devolvido. O pagamento realizado por meio de declaração de compensação extingue o crédito tributário da mesma

forma que o pagamento realizado por meio de DARF e/ou por meio da utilização de créditos da não cumulatividade.

Considerando que a autoridade fiscal concordou com os valores de ICMS excluídos das bases de cálculo de PIS e COFINS pela Manifestante, impõe-se seja afastada a limitação imposta para fins de restituição por compensação, a fim de seja reconhecido o montante creditório pleiteado em sua integralidade, sendo considerados como passíveis de compensação todos os valores indevidamente tributados em razão da exclusão de ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, homologando-se as compensações realizadas pela Manifestante em sua integralidade.

Requer que o Despacho Decisório seja parcialmente reformado.

Requer ainda a possibilidade de juntar outros documentos que possam corroborar com a comprovação da legitimidade dos créditos pleiteados.

Cita doutrinas de decisões administrativas para corroborar seus entendimentos.

Devidamente processada a Manifestação de Inconformidade apresentada, a – 6ª TURMA/DRJ08 julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme Acórdão nº 108-042.374 de 26 de março de 2024.

Cientificada a recorrente do Acórdão recorrido em 26/08/2024 apresentou recurso voluntário em 25/09/2024 no qual repisa os argumentos da manifestação de inconformidade que em apertada síntese resumidos nos respectivos títulos a seguir transcritos:

III. I - DA NULIDADE POR FALTA DE MOTIVAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO MANTIDO PELA DECISÃO ORA RECORRIDA

(...)

IV. I — DA DECISÃO PROFERIDA PELO STF NO RE 574.706/PR (TEMA 69)

(...)

IV.II — DA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS

(...)

IV.III — DA EXTINÇÃO DOS SALDOS DEVEDORES REALIZADA VIA DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Márcio José Pinto Ribeiro**, Relator

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Antes de adentrar a matéria em litígio cabe destacar que não cabe a este E. CARF apreciar a matéria constitucional que implique em afastamento de Lei válida, nos termos da Súmula CARF Nº 02. Dessa forma não se conhece dos argumentos quanto a aplicação de princípios constitucionais.

2 PRELIMINAR

2.1 DA NULIDADE POR FALTA DE MOTIVAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO MANTIDO PELA DECISÃO ORA RECORRIDA

Alega a recorrente que:

Antes da apreciação do mérito, convém destacar que o ato processual administrativo-tributário, como qualquer ato jurídico, reclama, para ser válido e eficaz, a observância de requisitos formais fundamentais, sob pena de implicar em cerceamento de defesa e, conseqüente, nulidade.

No caso em tela, observa-se que o Despacho Decisório que não homologou totalmente as compensações realizadas pela ora Recorrente, simplesmente, **não veio acompanhado de nenhuma fundamentação motivacional/legal**, mencionando apenas que "o direito à compensação se restringe ao limite dos valores das contribuições recolhidos a maior ou indevidamente pagos, e, portanto, devemos desconsiderar para cálculo de direito creditório passível de compensação as parcelas liquidadas por compensação ou por dedução de créditos da não cumulatividade".

(...)

Como se vê, o acórdão ora recorrido apenas reafirma que o despacho decisório atendeu as formalidades previstas na legislação, entretanto, se contradiz no sentido de que os argumentos apresentados no despacho dizem respeito a análise de certeza e liquidez do crédito pleiteado, sendo que a questão controvertida se trata sobre a decisão da autoridade fiscal de indeferir a compensação da ora Recorrente com base na suposta impossibilidade de compensação de créditos de PIS e Cofins pagos a maior, aos quais foram extintos através de compensação ou saldo credito acumulado (crédito da não cumulatividade).

Ora, caso se considerasse que a decisão fora devidamente fundamentada, quais os dispositivos legais apresentados no despacho que determinam sobre a impossibilidade de compensação de créditos de PIS e Cofins recolhidos a maior decorrentes de extinção via compensação ou dedução de crédito da não cumulatividade? Não há como indicá-los, pois, inexistem.

(...)

Além disso, o acórdão ora recorrido se deu como satisfeito, com a devida vênia, a transcrição de trechos da decisão judicial como sendo uma fundamentação válida e robusta para o indeferimento do crédito pleiteado pela Recorrente, sem, sequer, realizar a análise completa da decisão ou reafirmar, como previsto na legislação, a necessidade de indicação de capitulação legal para o indeferimento.

(...)

Forçoso, pois, que se reconheça a nulidade da decisão aqui recorrida, sob pena de grande ofensa ao artigo 50, inciso LV, da CF/88. Ademais, é cediço que qualquer órgão administrativo deve atuar dentro, na forma, nos limites e para os fins contidos na lei. Desnecessário dizer quão angular é o princípio da legalidade, para a atividade administrativa.

Referida situação fere frontalmente o **Princípio Administrativo da Motivação**, o qual se refere à obrigatoriedade de os atos administrativos serem devidamente fundamentados, tanto em relação aos aspectos legais, quanto aos fatos a que se destinam.

(...)

Evidente, pois, que **diante da ausência de indicação expressa das razões e dispositivos legais pelas quais a Autoridade Fiscal entendeu pela restrição ao direito de restituição dos valores indevidamente cobrados (que ficou limitado às parcelas das contribuições pagas originalmente por meio de DARF), a ora Recorrente não possui todos os elementos necessários para efetivar seu direito de defesa**, caracterizando o suprimento do princípio da ampla defesa e do contraditório.

(...)

Assim, não pairam dúvidas que diante da falta de fundamentação motivacional/legal do Despacho Decisório e pela confirmação do mesmo através do acórdão em questão e, por não ter sido revestido de todas as formalidades legais, deverá ser reformado o acórdão recorrido para declarar nulo o Despacho Decisório que homologou parcialmente os créditos pleiteados pela Contribuinte.

O acórdão recorrido assim se posiciona sobre essa questão

17. Ao contrário do alegado, o Despacho Decisório contém a motivação que levou às conclusões da autoridade fiscal pelo deferimento parcial do crédito pleiteado, e atende às formalidades determinadas pela legislação citada, garantindo à contribuinte exercer seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

18. Note-se que no Relatório Fiscal (fls. 43/51) e seus Anexos (fls. 52/71), no qual é analisada a certeza e liquidez do crédito pretendido e serve como base para a emissão do Despacho Decisório, a autoridade fiscal descreve os termos da decisão judicial que reconheceu o direito da contribuinte à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS e para a COFINS, bem como o de ter

restituídos os valores recolhidos a maior, podendo o direito creditório ser aproveitado mediante compensação tributária. Detalha ainda como foi feita a análise destes créditos, utilizados por meio da transmissão de PER/DCOMP, e quais os documentos, esclarecimentos da contribuinte e informações extraídas nos sistemas da RFB foram utilizados nesta auditoria. Por fim, descreve sobre a decisão judicial e o direito à compensação no caso analisado e as motivações que levaram à sua conclusão, conforme trechos reproduzidos a seguir:

(...)

17. Foi verificado que os meios utilizados pelo contribuinte para liquidação dos débitos de PIS e COFINS dos períodos abrangidos pela ação fiscal foram os seguintes: Desconto utilizando-se de créditos da não cumulatividade; Compensação utilizando-se de outros créditos; e Recolhimento (Pagamento DARF).

(...)

20. Dos excertos acima podemos depreender que o direito à compensação se restringe ao limite dos valores das contribuições recolhidos a maior ou indevidamente pagos, e, portanto, devemos desconsiderar para cálculo de direito creditório passível de compensação as parcelas liquidadas por compensação ou por dedução de créditos da não cumulatividade.

CONCLUSÃO

21. Considerando que o contribuinte solicitou créditos com valores informados no pedido de habilitação, que se encontra refletido no documento “ANEXO I - Crédito Solicitado - Calçados Beira Rio.pdf” (...)

22. Considerando as informações prestadas na planilha eletrônica “Resposta termo -2002 a 2018.xlsx” (apresentada pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação 007), onde são detalhados os cálculos e meios de liquidação dos débitos de PIS e Cofins, e que se encontra refletida no documento “ANEXO II - Cálculo das Contribuições e Meios de Liquidação.pdf” (...)

23. Considerando, conforme exposto anteriormente, que o limite do direito creditório passível de compensação são os valores efetivamente recolhidos aos cofres públicos em cada período.

24. Concluímos pelo reconhecimento dos valores constantes das colunas “Reconhecido” do documento “ANEXO III - Valor Reconhecido.pdf” (...)

19. Portanto, não procede a alegação que foi retirada sua possibilidade de defesa ou de exercer o contraditório. Tanto é assim que tais direitos foram exercidos, por meio da regular apresentação da manifestação de inconformidade, na qual apresentou os argumentos que serão analisados no mérito.

20. Também não pode ser acatado o pedido de nulidade do Despacho Decisório.

Nos termos do inciso II do art. 59, do Decreto nº 70.235/1.972, que regula o processo administrativo fiscal, as decisões administrativas somente serão nulas se lavradas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

21. No presente caso, não é possível reconhecer nenhuma dessas hipóteses. O Despacho Decisório foi proferido por autoridade competente, e o direito de defesa foi exercido com a apresentação da manifestação de inconformidade, ora analisada.

Por todo o exposto acima entendo que a recorrente compreendeu a fundamentação utilizada pela fiscalização para apurar o crédito obedecendo os limites da decisão judicial

Do exame do despacho decisório e acórdão recorrido pode-se verificar que a fundamentação foi suficiente para propiciar a defesa que no recurso voluntário demonstra compreender e contradita no mérito

Ademais de se observar que a decisão administrativa somente pode ser nula se violadas uma das disposições do art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que não ocorre nesse caso pois não houve cerceamento de defesa e foi prolatado por autoridade competente.

Aprecio.

Não assiste razão à recorrente.

3 MÉRITO

3.1 DA DECISÃO PROFERIDA PELO STF NO RE 574.706/PR (TEMA 69)

A recorrente alega que:

(...)

Ao que tudo indica, em interpretação completamente distorcida e equivocada da decisão judicial transitada em julgado em favor da Contribuinte e em contrariedade, inclusive, ao que restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do Tema 69, a Autoridade Fiscal e a Autoridade Julgadora - ao manter a decisão anterior - pretendem fazer crer que apenas os valores originalmente "recolhidos" por meio de DARF estariam abrangidos pela decisão judicial. Ou seja, entende que, mesmo que a apuração do débito de PIS e COFINS para determinado período tenha consumido créditos constantes na escrita fiscal

da Contribuinte, ou tenha sido utilizado em declarações de compensação, e assim, reduzido indevidamente seu patrimônio (ativo), não faria jus a Recorrente ao crédito pleiteado.

(...)

O acórdão recorrido, portanto, restringe o direito à restituição dos valores indevidamente tributados pela Contribuinte, contrariando a decisão judicial que determinou expressamente que tal tributação indevida e redução ao patrimônio do contribuinte deveria ser integralmente recomposta.

Como se vê, a Autoridade Julgadora baseia-se no argumento de que a decisão judicial que originou o crédito a ora Recorrente apenas deferiu a restituição/compensação dos créditos recolhidos a maior ou indevidamente pagos, na tentativa de se fazer crer que tal expressão se referisse apenas aos pagamentos via DARF.

Ora, totalmente incabível o indeferimento do crédito pleiteado pela ora Recorrente com a citada fundamentação. Vejamos.

Cumprе frisar que a decisão judicial estabelece que a Contribuinte tem direito a compensação das contribuições recolhidos a maior ou indevidamente pagos no sentido de que, diante a extinção do débito ("pagamento") de forma indevida, ou seja, ocasião em que a Recorrente tenha recolhido montante a maior do que o devido ao fisco, independente da forma, sendo cabível a restituição/compensação de tais valores sob pena de enriquecimento sem causa do suposto credor em detrimento do Contribuinte.

(...)

Em leitura a legislação aplicável, fica claro que inexistem razões para o indeferimento do crédito pleiteado com base na suposta alegação de que não poderia ser objeto de compensação de débitos com créditos decorrentes da exclusão do ICMS das bases do PIS e Cofins pagas por meio de compensação ou dedução de crédito da não cumulatividade.

(...)

Corroborando com tal entendimento, no ano de 2024, por meio da Medida Provisória n. 1.227/24, fora incluído no §3º do art. 74 da Lei supracitada o inciso XI, que determina que, apenas a partir de 4 de junho de 2024, não poderão ser objeto de compensação os créditos do regime não cumulativa das contribuições para o PIS e Cofins:

XI - o crédito do regime de incidência não cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, exceto com débito das referidas contribuições, a partir de 4 de junho de 2024. (Incluído pela Medida Provisória no 1.227, de 2024) (Vide Ato Declaratório no 36, de 2024)

Assim, qual a lógica do legislador ordinário em acrescentar determinada vedação com a menção expressa de período de vigência se, hipoteticamente, anterior ao

mencionado período tal vedação já fosse aplicável? Ora, a transmissão da DCOMP pela ora Recorrente se deu em 10/09/2020, ou seja, há época dos fatos não há que se falar na vedação imposta erroneamente pela Autoridade Julgadora.

(...)

A direito de se excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme já referido, restou consolidada com efeito erga omnes no RE 574.706/PR, tendo sido fixada a tese de "o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e da Cofins". Vejamos a ementa proferida:

(...)

Em maio de 2021, os embargos de declaração apresentados foram julgados, sendo acolhidos em parte para "modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar desde 15.3.2017 - data em que julgado o RE n. 574.706 e fixada a tese com repercussão geral 'O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Co fins' -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocolizadas até a data da sessão na qual proferido o julgamento", e, por maioria, rejeitados no "ponto referente ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-Co fins, **prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, e não sobre o ICMS recolhido após a apuração do mês, conforme solicitado expressamente pela União Federal.**

(...)

Nota-se que a decisão proferida é clara ao determinar que o valor do indébito a ser apurado é aquele resultante da inclusão do ICMS na base de débitos do PIS e da COFINS, restando expresso que **TODO o valor destacado** deve ser excluído da apuração.

(...)

O Supremo Tribunal Federal foi claro ao expor que a tributação indevida deveria ser plenamente desfeita, evitando enriquecimento ilícito por parte da União Federal, e não somente uma parte ou aproveitando-se de deduções para desfazer apenas parte da tributação indevida. É por essa razão que o Plenário do STF destacou que seria devolvido sobre o ICMS destacado, sobre cada operação final indevidamente tributada, e não sobre o saldo e das parcelas recolhidas ao ente público.

(...)

O que se percebe no acórdão recorrido proferido é que Autoridade Fiscal, ao rechaçar os créditos apurados em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS nos casos em que as contribuições tenham sido originalmente liquidadas por meio de compensação ou por dedução de créditos da não cumulatividade, deturpa a decisão proferida pelo STF, extrapolando os limites do julgado e restringindo direito creditório legítimo e reconhecido em favor da Contribuinte.

Com a devida vênia, uma vez consolidado pelo Supremo Tribunal Federal que, para fins de apuração dos débitos de PIS e de COFINS de determinado período, a inclusão do ICMS é indevida, por óbvio ululante, o valor do referido tributo incluído na base de apuração do débito, **independentemente da forma de sua extinção**, constitui-se em indébito, permitindo a restituição e posterior compensação na forma do art. 74 da Lei 9.430/96.

Há de se mencionar que o fundamento constitucional do direito à recuperação do tributo indevidamente exigido firma-se justamente no direito de propriedade insculpido no art. 50, XXII da Constituição Federal. Essa garantia fundamental veda a apropriação ou confisco de bens dos cidadãos sem causa jurídica⁵, tal e qual como se verifica no acórdão ora combatido.

(...)

Por assim ser, nítido o direito da Recorrente que teve seu patrimônio lesado, reaver os montantes indevidamente tributados, em sua integralidade, sob pena de ignorar os efeitos da decisão proferida em sede de repercussão geral, bem como admitir-se o enriquecimento ilícito do Estado.

O acórdão recorrido assim se posiciona:

36. Nota-se, que a manifestante expõe a questão da liquidação do ICMS, tendo em vista a não cumulatividade, mas trata também das formas de liquidação do PIS e da COFINS, ou seja, se por recolhimento, compensação ou dedução de créditos da não cumulatividade, como se a decisão proferida pelo STF no RE 574.706/PR tivesse abordado as formas de quitação destas contribuições.

37. Ocorre, que a decisão proferida no RE 574.706/PR, ao tratar do montante do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, independentemente de ter sido quitado por meio de compensação na não cumulatividade ou recolhido em DARF, está se referindo às formas de liquidação do ICMS, e não das contribuições, como busca defender a manifestante.

38. Veja-se o trecho da ementa da citada decisão: “3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, excluir-se todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”.

39. Em que pese toda a explanação feita pela defesa, sintetizada acima, o valor do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, aceito nos cálculos da autoridade fiscal, é exatamente aquele solicitado pela contribuinte, conforme planilha por ela apresentada no processo de habilitação de crédito, na qual demonstra os cálculos executados para chegar aos valores mensais dos créditos.

40. Destaque-se que a manifestante descreve que o procedimento por ela adotado está em consonância com a decisão proferida no RE 574.706/PR, ou seja, os valores do ICMS a serem excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS são

aqueles destacados na nota fiscal e, como informa a própria defesa, a autoridade fiscal concordou com os valores por ela calculados.

41. É o que se verifica em trechos da manifestação de inconformidade como, por exemplo, naquele em que afirma que “Conforme amplamente demonstrado e reconhecido pela Autoridade Fiscal, o ICMS destacado nas notas fiscais fora excluído pela Contribuinte, nos exatos moldes definidos pelo e. STF (...)”, e o que se verifica também neste trecho do Relatório Fiscal:

RESULTADO DA AUDITORIA DO VALOR DE EXCLUSÃO DE ICMS

15. Foram analisados os documentos, as planilhas de cálculo e esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, conjuntamente com as informações extraídas dos sistemas da RFB, e a conclusão desta fiscalização é que os valores de exclusão de ICMS das bases de cálculo de PIS e Cofins, apresentados pelo contribuinte na planilha de cálculo (listado na coluna Exclusão PIS/Cofins” do documento anexado “Pedido de Habilitação de Crédito”), estão coerentes com os calculados por esta fiscalização.

16. Este resultado diz respeito tão somente aos valores a serem reduzidos dos débitos de PIS e Cofins em consequência da exclusão do ICMS de suas bases de cálculo, mas ainda se faz necessário analisar se há parcelas que não podem ser utilizadas para compensação. O que faremos a seguir

42. Portanto, não há discussão a respeito do montante do ICMS a ser deduzido dos débitos de PIS e COFINS.

43. A discussão, no caso, como pontuou a autoridade fiscal, é se estes valores de PIS e COFINS levados à tributação, liquidados por meio de DCOMP ou deduções dos créditos básicos da não cumulatividade, podem ser restituídos por meio de compensação, como pretende a interessada.

44. Dito isto, a manifestante alega que, sem embasamento legal, a autoridade fiscal desconsiderou dos valores passíveis de compensação as parcelas das contribuições liquidadas por meio de declarações de compensação. Argumenta que, o que justifica o direito à restituição de valores pagos indevidamente ou a maior é a necessidade de recomposição do patrimônio da contribuinte que tenha sido lesado em decorrência de tributação indevida, independentemente do meio pelo qual tenha sido realizada a extinção do crédito tributário, se por meio de recolhimento via DARF, compensação com créditos escriturais da não cumulatividade ou transmissão de declaração de compensação. Assim, considerando que a autoridade fiscal concordou com os valores de ICMS excluídos das bases de cálculo de PIS e COFINS, requer que seja afastada a limitação imposta para fins de compensação, e que seja reconhecido o montante creditório pleiteado em sua integralidade.

45. É necessário lembrar que os créditos analisados têm sua origem em decisão judicial, na qual o Tribunal Regional Federal da 4ª Região reconheceu o direito à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, contado a partir de

06/03/2002, bem como o de ter restituídos os valores recolhidos a maior, podendo o direito creditório ser aproveitado mediante compensação tributária, nos seguintes termos:

(...)

46. A autoridade fiscal concluiu que os valores do ICMS a serem excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS apresentados pela contribuinte estão coerentes com os calculados no procedimento fiscal. Entretanto, observou que seria necessário ainda analisar se há parcelas deste valor das contribuições quitadas a maior, que não poderia ser objeto de compensação.

47. Em sua análise, conforme trecho citado acima, pontuou sobre a ação judicial:

“Dos excertos acima podemos depreender que o direito à compensação se restringe ao limite dos valores das contribuições recolhidos a maior ou indevidamente pagos, e, portanto, devemos desconsiderar para cálculo de direito creditório passível de compensação as parcelas liquidadas por compensação ou por dedução de créditos da não cumulatividade”.

48. Neste passo, a autoridade fiscal verificou que os meios utilizados pela contribuinte para liquidação dos débitos de PIS e COFINS dos períodos abrangidos pela ação fiscal foram o desconto utilizando-se de créditos da não cumulatividade, compensação utilizando-se de outros créditos e recolhimento (Pagamento DARF).

49. Assim, elaborou a planilha denominada “ANEXO II - Cálculo das Contribuições e Meios de Liquidação.pdf”, onde são detalhados os meios de liquidação das contribuições em cada período e, em seguida, elaborou a planilha denominada “ANEXO III - Valor Reconhecido.pdf”, na qual reconhece os valores recolhidos a maior, conforme decisão judicial, e exclui dos valores passíveis de restituição os valores de PIS e COFINS liquidados por meio de compensação ou dedução de créditos da não cumulatividade.

50. Do valor original total do crédito pleiteado, de R\$ 175.374.135,51, a autoridade fiscal concluiu pela procedência parcial, no montante original de R\$ 167.782.490,88, referente à todos os pagamentos efetuados indevidamente ou a maior no período em discussão.

51. Desta forma, embora a contribuinte alegue que a autoridade fiscal teria restringido o direito à restituição dos valores indevidamente tributados, contrariando a decisão judicial, o que se nota é que o entendimento adotado foi embasado na decisão judicial proferida. Observe-se que que não foi objeto do pedido da contribuinte, nem consta na citada decisão judicial, qualquer referência à compensação de saldo de compensações indevidas ou de deduções indevidas das contribuições, mas de pagamento ou recolhimento maior que o devido.

52. A manifestante defende que as parcelas das contribuições liquidadas por meio de declarações de compensação também teriam direito a serem restituídas.

53. A compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156 do CTN, no entanto, não se confunde com o pagamento, pois são institutos distintos:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

(...)

54. A restituição de pagamento indevido foi disciplinada pelos arts. 165 a 168 do CTN, sendo que as disposições contidas nos arts. 165 e 168 do CTN são no sentido de que, para haver o direito à restituição, deve ter sido realizado pagamento indevido ou a maior do tributo:

(...)

55. Já, o direito à compensação está autorizado nos arts. 170 e 170-A do CTN:

(...)

56. A compensação tributária em âmbito federal, além do disposto no CTN, é regulada pela Lei nº 9.430/1996 que, em seu art. 74 e parágrafos, dispõe:

(...)

57. Por sua vez, a IN RFB nº 1.717/2017, vigente à época da apresentação das DCOMPs, determinava:

Art. 1º A restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) ou Guia da Previdência Social (GPS) e o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), serão efetuados conforme o disposto nesta Instrução Normativa.

(...)

Art. 2º A RFB poderá restituir as quantias recolhidas a título de tributo sob sua administração, bem como outras receitas da União arrecadadas mediante Darf ou GPS, nas seguintes hipóteses:

(...)

Art. 65. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela

RFB, ressalvada a compensação de que trata a Seção VII deste Capítulo. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1810, de 13 de junho de 2018)

(...)

58. Pela legislação citada, o pagamento indevido ou a maior pode ser objeto de restituição ou compensação, no entanto, não há previsão legal de se restituir ou compensar valores decorrentes de uma compensação indevida ou a maior.

59. Assim, não sendo uma forma de pagamento, nos termos das normas constantes do CTN, não há que se falar em restituição/compensação de compensação indevida ou a maior, por falta de previsão legal.

(...)

A argumentação da recorrente vai no sentido de que o fundamento constitucional do direito à recuperação do tributo indevidamente exigido firma-se justamente no direito de propriedade insculpido no art. 50, XXII da Constituição Federal e que essa garantia fundamental veda a apropriação ou confisco de bens dos cidadãos sem causa jurídica e que assim a recorrente teria tido seu patrimônio lesado tendo o direito de reaver os montantes indevidamente tributados, em sua integralidade, sob pena de ignorar os efeitos da decisão proferida em sede de repercussão geral, bem como admitir-se o enriquecimento ilícito do Estado.

Entendo que não se deve conhecer de argumentos pela aplicação de princípios constitucionais que visem o afastamento de Leis válidas por alegação de inconstitucionalidade. Aplica-se a sumula CARF nº 02.

Quanto ao argumento de que no ano de 2024, por meio da Medida Provisória n. 1.227/24, fora incluído no §3º do art. 74 da Lei supracitada o inciso XI, que determina que, apenas a partir de 4 de junho de 2024, não poderão ser objeto de compensação os créditos do regime não cumulativa das contribuições para o PIS e Cofins entendo que não se aplica ao caso pois não estava vigente à época dos fatos e teve sua vigência encerrada em 01/10/2024 e ademais não invalida os fundamentos da decisão recorrida que foi firmada na legislação vigente à época.

A Decisão Judicial que amparou a apuração dos créditos foi observada em seus estritos limites assim como a aplicação da legislação PIS/COFINS.

Dessa forma entendo acertado o acórdão recorrido pelo que adoto seus fundamentos como razão de decidir.

Aprecio.

Não assiste razão à recorrente.

3.2 DA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS

Alega a recorrente que:

Demonstrado que o entendimento adotado pela Autoridade Julgadora no acórdão recorrido extrapola os limites da decisão proferida em sede de repercussão geral

pelo STF, cumpre demonstrar que, também, não se coaduna com a sistemática de apuração das Contribuições para o PIS e à COFINS.

Ora, conforme referido anteriormente, a glosa realizada pela Autoridade Julgadora tem como único fundamento a suposta impossibilidade de restituição dos valores indevidamente cobrados via compensação, de créditos apurados em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS nos casos em que as contribuições tenham sido originalmente liquidadas por meio de compensação ou por dedução de créditos da não cumulatividade, entendendo, sem qualquer base legal ou motivação para tanto, que apenas poder-se-ia excluir o ICMS dos valores pagos em DARF.

Pois bem. Cumpre à Contribuinte demonstrar, nesse sentido, que a apuração dos débitos de PIS e COFINS é realizada em momento anterior a identificação do montante a ser recolhido no período. Isso porque, conforme referido, apurados os débitos de PIS e de COFINS, **a sua extinção é possível de ser realizada ainda na escrituração fiscal**, em decorrência da não cumulatividade inerente às essas contribuições, que permite que os débitos apurados sejam extintos mediante compensação com créditos apurados nos termos do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Ou seja, no que tange às contribuições, a não cumulatividade, prevista no art. 195, §12 da Constituição Federal', constitui-se em prerrogativa do contribuinte de descontar do tributo devido (relativo ao auferimento de receita) créditos relativos à mesma exação (despesas).

A operacionalização da não-cumulatividade no PIS e na COFINS é bem conhecida: são promovidos lançamentos de débito e crédito escriturados que permitem se chegar ao montante devido. Os débitos são calculados pela aplicação da alíquota sobre as receitas, enquanto os créditos são obtidos mediante a multiplicação das despesas e outros elementos pela mesma alíquota. "Assim, calcula-se primeiramente o tributo devido para, em um segundo momento, deduzir os créditos compensáveis, obtendo-se, ao cabo dessa operação - que é realizada em conta gráfica - o quantum a pagar."8

(...)

Nota-se que há dois momentos distintos: o primeiro, em que há a apuração do valor do débito de PIS e de COFINS em decorrência das receitas auferidas em determinado período; e o segundo, no qual se verifica a existência de créditos escriturais a compensar com o débito apurado. A fim de extinguir o débito existente, portanto, faz-se um "encontro de contas", para que o contribuinte apenas realize o recolhimento do excedente, consumindo-se os créditos existentes em seu favor.

É no primeiro momento que a exclusão do ICMS deve ocorrer. Ora como insistentemente mencionado, o ICMS foi indevidamente incluído no momento em que apurado o débito de PIS e COFINS para o período; ou seja, em momento

anterior às compensações realizadas com créditos escriturais, culminando em diminuição/lesão do patrimônio da Contribuinte, que utilizou créditos legitimamente apurados para extinguir débitos apurados sobre base majorada.

Importante ratificar que a decisão proferida pelo STF reconheceu aos contribuintes o direito de afastar a tributação indevida, portanto, de excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores referentes ao ICMS destacado. Além de expressamente, quando provocado pela própria União Federal, ter reiterado que não se tratava de discussão sobre créditos ou não cumulatividade, mas sim do afastamento da tributação indevida nas respectivas operações. **Não se está, portanto, diante de reconhecimento de direito de "abatimento" dos montantes pagos, mas sim, repisa-se, de exclusão da base, de afastar uma tributação indevida no momento da apuração da incidência das referidas contribuições.**

(...)

Conforme amplamente demonstrado e reconhecido pela Autoridade Fiscal, o ICMS destacado nas notas fiscais fora excluído pela Contribuinte, nos exatos moldes definidos pelo e. STF, sendo passível de restituição, inclusive por compensação, em sua integralidade. Caso mantido acórdão recorrido, o que se admite tão somente para fins argumentativos, evidente o enriquecimento ilícito do Estado e o respeito parcial da decisão do Supremo Tribunal Federal, pois repisa-se, estar-se-á justificando que mesmo tendo sido tributado e reduzido indevidamente o patrimônio do contribuinte, somente uma parte desse valor reduzido do patrimônio do contribuinte será devidamente recomposto, e outra parte será mantida, resultando em nítida busca por desrespeito às decisões do Poder Judiciário, pois este não limitou a decisão somente à recomposição de parte da tributação indevida, mas sim à totalidade.

O acórdão recorrido assim se manifestou:

61. A manifestante também entende que seria possível a restituição/compensação dos valores da contribuição para o PIS e da COFINS liquidados a maior por meio de dedução dos créditos das contribuições na sistemática não cumulativa.

62. Convém lembrar que a sistemática da não cumulatividade da contribuição para o PIS e da COFINS foi implementada, respectivamente, pelas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, sendo que a base legal de apuração e utilização dos créditos básicos escriturais são estabelecidas nos seus arts. 3º:

Lei nº 10.637/2002:

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento). Produção de efeito (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

(...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

(...)

Lei nº 10.833/2003:

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

(...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

(...)

65. Observe-se que, tendo em vista a natureza da não cumulatividade do PIS e da COFINS, a contribuinte pode apurar créditos de variados tipos, que podem ser utilizados na dedução da contribuição devida. Caso ao final do trimestre haja crédito excedente, que não possa ser deduzido, a pessoa jurídica poderá pleitear a compensação ou ressarcimento, entretanto, nem todos os tipos de créditos podem ser compensados ou ressarcidos. Esta faculdade ficou restrita aos créditos vinculados à exportação ou a receitas de venda no mercado interno efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, e na forma estabelecida pela legislação.

66. Assim, os créditos não cumulativos apenas podem ser utilizados em dedução das próprias contribuições que o geraram, dentro do prazo legal permitido. A compensação de tais créditos somente poderia ocorrer nas hipóteses estabelecidas na legislação.

67. Como visto, a decisão judicial autorizou a contribuinte a excluir os valores do ICMS da base de cálculo das contribuições e a restituir/compensar os valores recolhidos indevidamente, ou seja, conforme petição inicial feita pela contribuinte e decisão judicial, o direito à compensação se restringe ao limite dos valores das contribuições recolhidos a maior ou indevidamente pagos. Não há autorização para compensar desconto de créditos não cumulativos efetuados em montante superior ao devido.

68. Desta forma, como a autoridade fiscal concedeu todos os créditos referentes a pagamento indevidos ou a maior efetuados pela contribuinte no caso em análise, não há alterações a serem feitas nos valores dos créditos passíveis de restituição/compensação.

69. Ainda, tendo em vista que a autoridade fiscal concordou com o montante do ICMS a ser deduzido das bases de cálculos das contribuições calculados pela contribuinte, conforme decidido pelo STF em sede de repercussão geral e, também, que seu entendimento em relação aos valores passíveis de serem restituídos/compensados segue o que foi determinado na decisão judicial transitada em julgado em favor da contribuinte, não podem ser acatadas as alegações de apropriação, confisco ou enriquecimento ilícito do Estado.

70. Tais alegações implicariam na análise de matéria decidida judicialmente, e de legislação e normas vigentes, o que não poderia ser apreciado na esfera administrativa

O Despacho Decisório considerou para a exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS o total do ICMS destacado não se estabelecendo controvérsia nesse aspecto.

Entendo correto o cálculo procedido pela fiscalização para exclusão do ICMS destacados em sua totalidade da base de cálculo do PIS /COFINS e apuração do recolhimento indevido. De se destacar que o PIS/COFINS devido na sistemática da não cumulatividade somente surge após a dedução dos créditos escriturais nos termos do art. 3º das leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Confunde-se a recorrente quanto as formas de extinção do crédito tributário.

Nesse sentido de se ressaltar que inexistente previsão legal para pedido de restituição que não seja do efetivo pagamento conforme previsto no art.162 da Lei 5.172 de 1966 CTN:

Art. 162. O pagamento é efetuado:

I - em moeda corrente, cheque ou vale postal;

II - nos casos previstos em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico.

Este entendimento foi adotado no voto vencido do i. relator Marcos Roberto da Silva (Acórdão n.º 3401-012.522 - 3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária) do qual transcrevo excerto:

Este entendimento encontra-se pacificado na 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais conforme pode ser observado no Acórdão nº 9303-010.460 julgado na sessão de 18 de junho de 2020, cuja ementa reproduzo a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/11/2000 a 30/11/2002 PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CRÉDITO UTILIZADO EM PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

O direito à devolução do indébito tributário nasce com a ocorrência do pagamento indevido. Pagamento e compensação são institutos distintos, embora tenham como efeito em comum a extinção do crédito tributário. Inexiste previsão legal de restituição de compensação indevida como pretende o contribuinte, mormente não tendo sido trazida prova aos autos de apuração a maior da base de cálculo do tributo.

Por todo exposto entendo acertado o acórdão recorrido pelo que adoto seus fundamentos como razão de decidir

Aprecio.

Não assiste razão à recorrente.

3.3 DA EXTINÇÃO DOS SALDOS DEVEDORES REALIZADA VIA DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO

Alega a recorrente que:

Não bastasse a insurgência em relação à exclusão do ICMS destacado da apuração dos débitos compensados na escrita fiscal pela Contribuinte, o acórdão recorrido entendeu por desconsiderar também as parcelas das contribuições liquidadas por meio de declarações de compensação, igualmente sob o fundamento de que a restituição a que teria direito a Contribuinte estaria restrita aos valores pagos indevidamente via DARF.

Por certo, o que justifica o direito à restituição de valores pagos indevidamente ou a maior é a necessidade de recomposição do patrimônio do contribuinte que tenha sido lesado em decorrência de tributação indevida, independentemente do meio pelo qual tenha sido realizada a extinção do crédito tributário, se por meio de recolhimento via DARF, compensação com créditos escriturais ou, ainda, pela transmissão de declaração de compensação com outros créditos administrados pela RFB.

Repisa-se, a decisão judicial transitada em julgado em favor da Contribuinte, ora Recorrente, é expressa ao reconhecer o direito de excluir os valores de ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, bem como **a possibilidade de restituição dos valores pagos indevidamente ou a maior a este título, inclusive mediante compensação tributária. sem qualquer limitação em relação ao meio de pagamento/extinção do crédito tributário originalmente utilizado.**

(...)

Assim, portanto, relativo aos débitos de PIS e de COFINS apurados e declarados em compensações, a Recorrente recalculou e retirou da base de cálculo o ICMS destacado, tal e qual como determinado pelo STF, encontrando o montante a ser devolvido, recomposto ao seu patrimônio. Por certo, o pagamento realizado por meio de declaração de compensação extingue o crédito tributário da mesma

forma que o pagamento realizado por meio de DARF e/ou por meio da utilização de créditos da não cumulatividade, não tendo sido apresentado qualquer fundamento pela Autoridade Fiscal que justifique a diferenciação realizada para fins de restituição por compensação, de modo que o acórdão recorrido merece reforma.

(...)

Assim, portanto, considerando que a Autoridade Fiscal e Julgadora concordou com os valores de ICMS excluídos das bases de cálculo de PIS e COFINS pela Recorrente, impõe-se seja afastada a limitação imposta para fins de restituição por compensação, a fim de seja reconhecido o montante creditório pleiteado em sua integralidade, em conformidade com o decidido pelo STF no RE 574.706, **sendo considerados como passíveis de compensação todos os valores indevidamente tributados em razão da exclusão de ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, homologando-se as compensações realizadas pela Recorrente em sua integralidade.**

Consta do Acórdão recorrido:

46. A autoridade fiscal concluiu que os valores do ICMS a serem excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS apresentados pela contribuinte estão coerentes com os calculados no procedimento fiscal. Entretanto, observou que seria necessário ainda analisar se há parcelas deste valor das contribuições quitadas a maior, que não poderia ser objeto de compensação.

47. Em sua análise, conforme trecho citado acima, pontuou sobre a ação judicial:

“Dos excertos acima podemos depreender que o direito à compensação se restringe ao limite dos valores das contribuições recolhidos a maior ou indevidamente pagos, e, portanto, devemos desconsiderar para cálculo de direito creditório passível de compensação as parcelas liquidadas por compensação ou por dedução de créditos da não cumulatividade”.

Neste ponto é de se destacar que a alegação da recorrente a seguir transcrita não procede:

Repisa-se, a decisão judicial transitada em julgado em favor da Contribuinte, ora Recorrente, é expressa ao reconhecer o direito de excluir os valores de ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, bem como a possibilidade de restituição dos valores pagos indevidamente ou a maior a este título, inclusive mediante compensação tributária. sem qualquer limitação em relação ao meio de pagamento/extinção do crédito tributário originalmente utilizado.

Entendo que a apuração do crédito seguiu os limites da Decisão Judicial e a legislação aplicável ao PIS/COFINS e não há na decisão judicial comando de afastamento da legislação aplicável ao PIS/COFINS nem afastamento da legislação aplicável às compensações.

Certo que o ICMS excluído da base de cálculo do PIS/COFINS foi o destacado e não o ICMS a recolher ou recolhido. É nesse sentido que pode-se entender a Decisão Judicial porém quanto a apuração do PIS /COFINS e a legislação que rege a restituição e compensação nada foi afastado pela Decisão Judicial ou pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário 574.706, com repercussão geral, fixando a tese 69.

Nesse sentido temos que a Legislação distingue entre as formas de extinção do crédito tributário qual aquela passível de restituição/compensação.

Nesse sentido de se ressaltar que inexistente previsão legal para pedido de restituição/compensação que não seja do efetivo pagamento conforme previsto no art.162 da Lei 5.172 de 1966 CTN:

Art. 162. O pagamento é efetuado:

I - em moeda corrente, cheque ou vale postal;

II - nos casos previstos em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico.

Este entendimento foi adotado no voto vencido do i. relator Marcos Roberto da Silva (Acórdão n.º 3401-012.522 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária) do qual transcrevo excerto:

Este entendimento encontra-se pacificado na 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais conforme pode ser observado no Acórdão nº 9303-010.460 julgado na sessão de 18 de junho de 2020, cuja ementa reproduzo a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/11/2000 a 30/11/2002 PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CRÉDITO UTILIZADO EM PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

O direito à devolução do indébito tributário nasce com a ocorrência do pagamento indevido. Pagamento e compensação são institutos distintos, embora tenham como efeito em comum a extinção do crédito tributário. Inexistente previsão legal de restituição de compensação indevida como pretende o contribuinte, mormente não tendo sido trazida prova aos autos de apuração a maior da base de cálculo do tributo.

Por todo exposto entendo acertado o acórdão recorrido pelo que adoto seus fundamentos como razão de decidir.

4 CONCLUSÃO

Por todo o exposto voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, Negar provimento.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro

VOTO VENCEDOR

Conselheira Rachel Freixo Chaves, redatora designada

1. Peço vênia ao ilustre Relator para divergir parcialmente, por entender que o recurso voluntário merece provimento parcial.
2. Em síntese, a controvérsia cinge-se à extensão do direito creditório decorrente da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, reconhecida por decisão judicial transitada em julgado, quando os débitos originalmente apurados foram extintos mediante compensação, seja por meio de Declarações de Compensação, seja mediante a utilização de créditos escriturais da não cumulatividade.
3. É incontroverso nos autos que a fiscalização reconheceu integralmente a correção dos cálculos relativos à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, limitando o direito creditório exclusivamente com fundamento na forma de extinção dos débitos, ao admitir apenas aqueles liquidados por pagamento via DARF e afastar aqueles extintos por compensação. Tal distinção, a meu ver, não se sustenta à luz do sistema jurídico tributário.
4. A compensação regularmente declarada constitui forma expressa de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional, produzindo efeitos jurídicos e patrimoniais definitivos. Embora não se confunda tecnicamente com o pagamento em moeda, a compensação acarreta inequívoco esvaziamento patrimonial do contribuinte, na medida em que consome créditos próprios para solver obrigação tributária. Desconsiderar esse efeito jurídico implicaria ignorar a realidade econômica da operação tributária.
5. Nesse contexto, mostra-se plenamente aplicável, por identidade de razão, a *ratio decidendi* da Súmula CARF nº 177, segundo a qual valores confessados e extintos mediante Declaração de Compensação integram o resultado fiscal do contribuinte, ainda que pendentes de homologação.

Súmula CARF nº 177

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021:

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021). Acórdãos Precedentes: 9101-004.841, 1201-003.026, 1201-003.432, 1302-004.400, 1401-004.156, 1401-004.216, 1402-004.226, 1402-004.337, 1401-004.371 e 1302-003.890.

6. O enunciado sumular consagra o entendimento de que a confissão do débito e a declaração da compensação produzem efeitos jurídicos relevantes, não sendo possível afastá-los sob fundamento meramente formal.

7. Ainda que a súmula trate de IRPJ e CSLL, seu fundamento jurídico é inteiramente compatível com a presente controvérsia, pois se baseia no reconhecimento dos efeitos patrimoniais da compensação regularmente declarada.

8. Aplicando-se esse entendimento ao caso concreto, verifica-se que os débitos de PIS e COFINS foram validamente confessados e extintos por meio de DCOMP e, posteriormente, reputados indevidos em razão do reconhecimento judicial da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições.

9. Nessa hipótese, não se trata de restituição de compensação em si, mas do reconhecimento de indébito tributário em sentido material, consistente na extinção de obrigação em montante superior ao efetivamente devido. A manutenção da glosa implicaria aceitar que a Fazenda Nacional se beneficie de vantagem patrimonial fundada em base de cálculo declarada indevida pelo Poder Judiciário.

10. Adicionalmente, tal compreensão encontra respaldo direto na jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, notadamente no Acórdão nº 9303-013.147, no qual se assentou que a compensação de débito posteriormente reconhecido como indevido, inclusive por decisão judicial, equipara-se a pagamento indevido ou a maior, sendo plenamente cabível a restituição ou compensação do valor correspondente.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002

EQUIVALÊNCIA DA COMPENSAÇÃO DE DÉBITO, QUE OBTVEU A NATUREZA DE INDÉBITO, A PAGAMENTO INDEVIDO E A MAIOR. POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DO CRÉDITO COM DÉBITOS APURADOS.

É possível a utilização de um crédito, originalmente, um débito compensado que se transformou em um indébito reconhecido, inclusive por decisão judicial, para se compensar com débitos apurados pelo sujeito passivo. Clarifica-se, assim, que, em respeito aos arts. 168, 165 e 156 do CTN, é de se considerar que, se após a compensação, uma das modalidades que extingue o débito tributário, se constatar pagamento a maior de débito tributário por ter sido conferido a ele, posteriormente, a natureza de indébito - após reconhecimento judicial, também seria o referido indébito, extinto anteriormente por compensação, passível de restituição; o que, por consequência, poderia ser utilizado como crédito em

futuras compensações com débitos apurados pelo sujeito passivo, nos termos do art. 74 da Lei 9.430/96.

Fonte: Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. (2022, 12 de abril). Acórdão nº 9303-013.147 (Processo nº 11080.733146/2011-70, Recurso Especial do Contribuinte). Câmara Superior de Recursos Fiscais, 3ª Turma. Ministério da Economia.

11. O entendimento acima também se alinha à orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 574.706, Tema 69, especialmente nos embargos de declaração, nos quais se esclareceu que a exclusão do ICMS opera no momento da apuração do débito, e não na fase de sua liquidação, sendo irrelevante a forma pela qual o débito foi posteriormente extinto.

12. Desse modo, uma vez reconhecida a indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, todo o montante das contribuições apuradas sobre essa parcela revela-se indevido, independentemente de ter sido extinto por pagamento, por compensação declarada ou por encontro de contas administrativo. Limitar o direito creditório apenas aos valores pagos em DARF significa respeitar a decisão judicial apenas parcialmente, mantendo parcela da tributação indevida já afastada em definitivo.

13. Todavia, diversa é a solução aplicável às parcelas cuja recomposição decorre exclusivamente da dinâmica dos créditos da não cumulatividade, especialmente quanto à forma adequada de requerimento da restituição.

14. Em linhas gerais, os créditos não cumulativos de PIS e COFINS possuem regime jurídico próprio, voltado primordialmente à dedução do débito das mesmas contribuições no âmbito da conta gráfica.

15. A legislação de regência e a orientação administrativa atualmente vigente, consubstanciada na Solução de Consulta COSIT nº 47, de 20 de março de 2025, estabelecem que a eventual recuperação desses créditos, quando não utilizados na dedução do débito, deve ser realizada por meio de pedido específico de ressarcimento, observadas as condições e limitações legais aplicáveis.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. RE 574.706 /PR (REPERCUSSÃO GERAL – TEMA 69 DO STF). RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO.

Não há que se falar, por falta de previsão legal, em ressarcimento de crédito decorrente, per si, da exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins.

A exclusão do ICMS, in casu, pode caracterizar um pagamento indevido ou a maior da referida contribuição, passível de restituição, ou que, simplesmente, há, no regime não-cumulativo, na situação em que não se apurou originalmente débito a recolher, uma maior disponibilidade de créditos escriturais no referido período de apuração.

Na situação em que o ajuste operacionalizado na EFD-Contribuições resultar em maior saldo de crédito escritural, deverá se observar, casuisticamente, se os créditos se subsomem ou não às hipóteses normativas de ressarcimento.

Se for apurado após ajuste, saldo de crédito escritural passível de ressarcimento e se faça opção pela compensação, a declaração de compensação deverá ser necessariamente precedida da apresentação do pedido de ressarcimento, sendo que o direito de apresentar o pedido de ressarcimento se extingue após 5 anos, contados do encerramento do trimestre do crédito.

Nos casos em que há ação judicial sobre o tema e em que se faça a opção pela compensação dos créditos decorrentes da decisão judicial transitada em julgado, há ainda a necessidade de prévia habilitação desses créditos.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 168, inciso I; Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, caput, e inciso VI, "a", c/c art. 19-A, inciso III, e § 1º; STF RE nº 574.706; Parecer SEI nº 14.483/ME, de 2021; Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 2021, arts. 3º, I, 48 a 56, 100 a 108.

16. Embora esta Corte não esteja formalmente vinculada às soluções de consulta, é fato que o referido entendimento apresenta a forma adequada, à luz dos sistemas informatizados da autoridade fiscal, para a operacionalização desses pleitos.

17. Assim, embora a inclusão indevida do ICMS na base de cálculo possa ter impactado a utilização de créditos da não cumulatividade, não é possível reconhecer, neste processo, crédito compensável relativamente a essas parcelas, sob pena de afastar o regime jurídico próprio que as rege.

18. Tal conclusão não nega o direito material do contribuinte, nem tampouco estabelece novos marcos prescricionais, já definidos pela Suprema Corte, limitando-se a indicar a via procedimental (obrigação instrumental) adequada para sua efetivação.

19. Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a possibilidade de restituição ou compensação dos valores de PIS e COFINS indevidamente apurados e extintos mediante Declarações de Compensação, aplicando-se, por identidade de razão, a orientação consagrada na Súmula CARF nº 177, e, de outro lado, negar o reconhecimento do crédito quanto às parcelas vinculadas à não cumulatividade, ressalvado o direito de pleitear eventual recuperação por meio de pedido de ressarcimento, nos termos da Solução de Consulta COSIT nº 47, de 2025.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves