



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>16692.728599/2015-23</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-002.018 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	09 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LOUIS DREYFUS COMPANY BRASIL S.A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/07/2014 a 30/09/2014

RESSARCIMENTO. PENDÊNCIA JUDICIAL.

A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para anular o despacho decisório e remeter os autos à unidade de origem para manifestação sobre o mérito do direito creditório. Vencidos a Conselheira Juciléia de Souza Lima (Relatora) e o Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha.

Sala de Sessões, em 09 de setembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

Juciléia de Souza Lima – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

*Assinado Digitalmente*

Rafael Luiz Bueno da Cunha – Redator Designado

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

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra o indeferimento de Pedido de Ressarcimento (PER nº 32133.36528.191114.1.1.19-1174) de Cofins não cumulativa relativo ao 3º Trimestre de 2014, no valor de R\$ 40.290.922,56, bem como de Declarações de Compensação atreladas a este pedido.

Por meio do Despacho Decisório, foi indeferido o pedido de ressarcimento e não homologou todas as compensações transmitidas pela Recorrente.

Foram aceitas a DCOMP original nº 21842.23459.281217.1.3.19- 0048 e as retificadoras nº 04421.90761.100717.1.7.19-0600 e nº 21008.98838.100717.1.7.19-9726 que retificaram as DCOMP nº 35556.48138.300315.1.3.19- 7445 e nº 20712.96594.280415.1.3.19-5376, respectivamente.

No que tange as DCOMP nº 05546.16273.140415.1.3.19-2748 e nº 08400.0619.160415.1.3.19-9834, ambas já se encontravam na situação “cancelado/retificado”, a primeira devido ao pedido de cancelamento nº 42147.50390.220415.1.8.19-5921 e a segunda devido declaração de compensação retificadora de nº 27365.88954.040515.1.7.19-2652.

A Recorrente informou que possuía 03 ações as quais podiam alterar os valores dos créditos apurados no trimestre em análise, uma delas pleiteando o reconhecimento do direito à exclusão do ICMS e a outra, à exclusão do ISS da base de cálculo das contribuições.

Ante a constatação da existência das ações judiciais em tramitação, indeferiu-se o pleito da Recorrente por ausência de liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Inconformada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada improcedente pela 9ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento-DRJ08, formalizada pela acórdão nº 108-005.691.

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso ao CARF, no qual pleiteia o reconhecimento pela integralidade do crédito vindicado.

Em suma, é o Relatório.

**VOTO VENCIDO****Conselheira Juciléia de Souza Lima, Relatora**

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a existência de preliminares, passo a analisá-las.

**I- DO MÉRITO****1- DO RE 574.606 e da base de cálculo dos créditos das contribuições**

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 e do ISS das bases de cálculo do PIS e da Cofins poderia alterar o valor do crédito do trimestre em exame, e a contribuinte, por sua vez, sustenta que tal ação em nada afeta referido crédito.

Cabe ressaltar que a Recorrente já recebeu o adiantamento de 70% referente aos créditos presumidos apurados na forma do art. 31 da Lei n. 12.865/2013. A análise dos pedidos de antecipação de créditos com base na IN 1.497/2014 não compreende a procedência dos créditos, apenas o cumprimento dos requisitos contidos na norma infralegal. Parte do crédito presumido apurado nos moldes do art. 31 da Lei nº 12.865/2013 decorre da receita de vendas no mercado interno de produtos sujeitos à tributação pelo ICMS, como a lecitina de soja (NCM 29.23) e o óleo de soja (NCM 15.07).

No entendimento da administração fazendária, na prática, tais valores são passíveis de redução após o trânsito em julgado da sentença, devido a exclusão do ICMS da base de cálculo, diminuindo conseqüentemente o valor do crédito presumido passível de adiantamento.

Registra-se que o pedido de ressarcimento engloba também créditos presumidos da agroindústria e demais créditos básicos de PIS/PASEP e COFINS não cumulativos, como serviços, energia elétrica, armazenagem e frete entre outros. Parte desses créditos também está sujeita à tributação pelo ICMS, podendo também sofrer alteração após o trânsito em julgado das ações.

Sendo assim, indeferiu-se o pedido de ressarcimento de créditos de PIS e COFINS não-cumulativos objetos de discussão judicial, ainda que no momento da transmissão do pedido não houvesse qualquer ação judicial vinculada aos créditos em questão.

Por sua vez, alega a Recorrente que este processo não tem correlação com o valor apurado da COFINS, nem com seu valor a pagar, uma vez que nos referidos mandados de segurança não há referência à base de cálculo dos créditos de COFINS não cumulativo.

Afirma ainda que ação judicial mencionada pela Autoridade Fiscal como sendo a razão do indeferimento não tem o condão de alterar o valor do pedido de ressarcimento, eis que, se procedente, afetará apenas a base de cálculo atinente às receitas da Recorrente (valor do PIS e COFINS a pagar).

Até aqui, entendo assistir razão a Recorrente.

Primeiro, mesmo que esteja, na petição inicial do Mandado de Segurança impetrado, a limitação do pedido, até entendo que o pedido imediato possa estar delimitado pelo provimento jurisdicional do reconhecimento da legitimidade da exclusão do ICMS e do ISSQN na base de cálculo das contribuições (PIS/COFINS).

Entretanto, entendo que a Recorrente adota uma premissa equivocada ao defender que o juízo competente ao analisar o pedido imediato não analisará o pedido mediato da causa- a base de cálculo do crédito.

Pois, mesmo que a Recorrente tenha requerido o direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título das contribuições sobre o montantes pagos de ICMS e ISS, aqui se evidencia que a base de cálculo do crédito pode tratar-se de pedido mediato, passível de ser analisado no Poder Judiciário.

Explico.

Como é sabido, após a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Tema nº 69, no sentido de que o ICMS não integra a base de cálculo do PIS e COFINS por não configurar receita, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional elaborou o Parecer Sei nº 14.483/2021/ME, em que externou o entendimento jurídico sobre a decisão do STF, entendendo que "a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, tal como definida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Tema nº 69, **não autoriza a extensão à apuração dos créditos dessas contribuições**".

Acertadamente, a PGFN deixou claro que, no julgamento do RE 574.706, não foi abordada "a sistemática de creditamento do PIS e da Cofins cobrados no regime não cumulativo, e nem poderiam tê-lo feito, **uma vez que a matéria não foi discutida no feito**".

Cabe destacar que, conforme entendeu a PGFN, a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, julgado no RE 574.706, não leva ao raciocínio da impossibilidade de computar o ICMS no cálculo de créditos do PIS e da Cofins, tal matéria sequer foi discutida nos autos, isso porque o método de apuração do PIS e da Cofins é o chamado método subtrativo indireto. Existe uma clara diferença metodológica entre a regra da não cumulação aplicada ao IPI e ao ICMS: método crédito do imposto — da aplicada ao PIS e à Cofins: método subtrativo indireto.

Pelo método crédito do imposto, o montante a ser descontado do imposto devido em cada operação consiste exatamente no imposto que incidiu na etapa anterior (daí a alcunha imposto contra imposto).

No caso do IPI e do ICMS, o imposto a ser lançado como crédito é exatamente aquele destacado na nota fiscal, e que, ao final, será lançado para ser confrontado com os débitos existentes no período. Deste encontro de contas, surgirá o valor a pagar (caso o saldo seja devedor), ou o valor do crédito a ser transportado para o período de apuração seguinte (caso o saldo seja credor).

Mas esta metodologia não se aplica ao PIS e à Cofins no regime não cumulativo. Afinal, pelo método subtrativo indireto, não se leva em consideração a carga tributária da cadeia anterior, mas certas bases de débitos e créditos (daí ser chamado popularmente de base contra base), tais bases estão previstas nos artigos 2º e 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, tendo sido alterada, conforme exposto, pela Lei nº14.592/23.

Este método é operacionalizado da seguinte forma: a legislação prevê certas bases sobre as quais se aplica uma alíquota para o cálculo do crédito e certas bases sobre as quais se aplica uma alíquota para o cálculo do débito.

Portanto, o julgamento do STF não teve o condão de alterar a legislação, sequer isso foi objeto do julgamento, mantendo-se tudo que não foi julgado como previsto na legislação de regência.

Pelo menos, até a entrada em vigor da Lei nº 14.592/23, não existia autorização legal para fins de exclusão do ICMS na apuração dos créditos do PIS e da Cofins.

Com a Medida Provisória nº 1.159/23, determinou-se a exclusão do ICMS na apuração de créditos do PIS e da Cofins. Todavia, tal medida perdeu a eficácia desde a sua edição, pois não foi convertida em lei.

Todavia, em 30 de maio de 2023, foi publicada a Lei nº 14.592/2023, fruto de conversão da Medida Provisória nº 1.147, de 2022, que alterou as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, passando, as mencionadas leis, a terem a seguinte redação em seus artigos 3º:

*"§2 Não dará direito a crédito o valor:*

*III – do ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição. (Incluído pela Lei nº 14.592, de 2023)."*

A partir de 30 de maio de 2023, o ICMS não deve ser computado na base de cálculo dos créditos do PIS e da Cofins. Entretanto, antes desta data, não havia óbice para computar o valor do ICMS ao apurar os créditos do PIS e da Cofins.

Portanto, como é no presente caso, antes de 30 de maio de 2023, não há amparo legal para que a contribuinte não considere o ICMS na base de cálculo dos créditos do PIS e da Cofins.

Por outro lado, entendo que a decisão proferida pelo STF no RE 574.706/PR, ao excluir o ICMS das bases de cálculo do PIS e da Cofins criou um novo cenário, por consequência

lógica, também se exigirá que o valor deste imposto seja excluído também das bases de cálculo dos créditos sob pena de criar sérias distorções no regime não cumulativo destas contribuições.

A meu sentir, uma vez excluído ICMS da base de cálculo das contribuições, não há como mantê-lo na base de cálculo do crédito, acertadamente, a Lei 14.592/2023 veio dar coerência à decisão proferida pelo STF no Tema 69.

Ora, se não integram o valor do serviço ou do bem para ser tributado pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, logicamente, também não integram o valor do serviço ou do bem para gerar crédito das referidas contribuições.

Entretanto, a incidência da Lei 14.592/2023 não retroage para ser aplicada ao presente caso.

Sendo assim, no que pese o Mandado de Segurança impetrado tenha por objeto a exclusão do ICMS e do ISS das bases de cálculo do PIS e da Cofins, de fato, o que for decidido naquela ação poderá alterar o valor do crédito pleiteado no ressarcimento, todas as razões já foram muito bem enfrentadas pelo julgador de piso.

Feita estas constatações, alinho-me ao entendimento do colegiado “a quo” para concluir que o ressarcimento pretendido pela Recorrente se encontra vedado pela legislação em vigor.

Nestes termos, afasto as preliminares arguidas no presente Recurso, e nego-lhe provimento, confirmando o Despacho Decisório contestado.

É o voto.

*Assinado Digitalmente*

Juciléia de Souza Lima

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha, Redator designado

Ouso divergir da Ilustre Relatora quanto à possibilidade de apreciação do mérito do pedido de ressarcimento objeto destes autos, pelas razões que passo a expor.

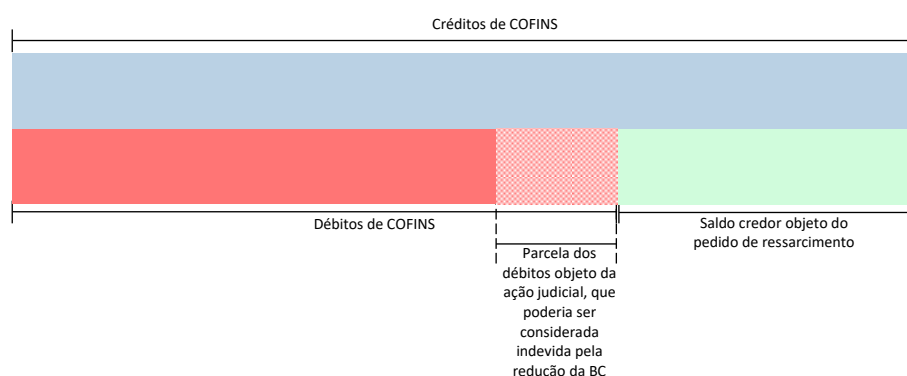
Como visto, versam os autos sobre o pedido de ressarcimento de COFINS não-cumulativa objeto do PER/DCOMP nº 32133.36528.191114.1.1.19-1174, bem como de compensações a ele vinculadas.

Por meio do despacho decisório de fls. 893-902, o pedido foi indeferido sem apreciação de mérito, com conseqüente não homologação das compensações, sob fundamento de que estava em curso o Mandado de Segurança nº 5004180-89.2017.4.03.6100, impetrado pela recorrente em 31/03/2017 para pleitear a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS em relação aos cinco anos anteriores à propositura da ação, o que poderia alterar o valor do crédito objeto do pedido, o que violaria o art. 170-A do CTN. Por meio do Acórdão nº 108-005.691, a 9ª Turma da DRJ08 ratificou esse entendimento.

O aludido art. 170-A do CTN estabelece que “É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”.

No caso em questão, a recorrente vindicou, por meio da mencionada ação judicial, a redução da base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS pela exclusão do ICMS, o que, indiscutivelmente, possui o condão de alterar o saldo do período, seja ele devedor ou credor (no caso concreto, a recorrente declarou e pleiteia o ressarcimento de saldo credor). No entanto, deve-se deixar claro que o objeto da ação judicial está relacionado a uma parte dos débitos de COFINS - relativa à parte controversa da base de cálculo - que compõem o saldo credor objeto do pedido de ressarcimento, de maneira que, embora seu resultado tivesse o potencial de influir no valor a ser recuperado pela recorrente, ele não poderia reduzir o valor do ressarcimento.

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.



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”.

Além disso, créditos eventualmente reconhecidos judicialmente teriam que seguir procedimento próprio para compensação, devendo ser previamente habilitados por meio de requerimento em processo administrativo próprio, conforme regulamentação atual pela Instrução Normativa RFB nº 2.055/2021, em seu art. 100 e ss.

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, vez que o prazo para apresentação do Pedido de Ressarcimento é de 5 (cinco) anos, contados do encerramento do trimestre-calendário, conforme art. 168 do CTN.

Veja-se, a PER/DCOMP nº 32133.36528.191114.1.1.19-1174 foi transmitida em 19/11/2014 e a o Mandado de Segurança nº 5004180-89.2017.4.03.6100 foi impetrado em 31/03/2017, mais de dois anos, portanto, do protocolo do PER/DCOMP. A ciência do despacho decisório, em que não houve análise de mérito, ocorreu em 28/05/2018, prazo, diga-se de passagem, bastante superior aos 360 dias previstos no art. 24 da Lei nº 11.457/2007 para que se profira a decisão administrativa.

Assim, se a análise do PER/DCOMP tivesse sido mais célere, a ação judicial teria sido proposta já após o proferimento da decisão administrativa. Outra possibilidade seria esperar o trânsito julgado judicial para depois pleitear o ressarcimento administrativamente – cuja prescrição ocorreria em 01/10/2019, situação em que a recorrente ficaria à mercê da velocidade do Poder Judiciário.

Nessas circunstâncias, a recorrente teria de 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 e, ao fazê-lo, abrir mão de pleitear o ressarcimento na via administrativa da parte em que não há controvérsia; ou deixar de pleitear judicialmente a redução da base de cálculo das contribuições pela exclusão do ICMS para ver analisado administrativamente o ressarcimento da parte em que não há controvérsia. Tal dilema, 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 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.

Com relação aos arts. 32, caput e §3º, e 81 da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012 e ao art. 59 da IN RFB nº 1.717/2017, também mencionados como fundamento pela Decisão recorrida, trata-se de normas de caráter regulamentar, que não podem ser interpretadas

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.

Há de se ressaltar também que, embora os “créditos” sob discussão se refiram à mesma contribuição, possuem fundamento legal distintos, quais sejam, apuração não cumulativa e composição de base de cálculo.

Vale registrar que este CARF já decidiu favoravelmente à análise do mérito do pedido de ressarcimento em processos semelhantes ao presente e que têm a própria recorrente como parte, 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.

Por fim, verificou-se que o Mandado de Segurança nº 5004180-89.2017.4.03.6100 transitou em julgado, com provimento parcial para restringir o direito de repetição do indébito ao período posterior a 15 de março de 2017. A decisão proferida pela 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região foi assim ementada:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. APELO EM MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. COMPENSAÇÃO. PERÍODO DEVIDO. APELAÇÃO PARCIALMENTE PROVIDA EM JUÍZO DE RETRATAÇÃO.

1. No julgamento dos embargos de declaração opostos pela União no RE 574.706/PR, o Supremo Tribunal Federal decidiu, por maioria, modular os efeitos da decisão que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS para o período posterior ao julgamento da tese no dia 15 de março de 2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento.
2. Na hipótese vertente, a ação mandamental foi ajuizada em 31 de março de 2017, motivo pelo qual o direito à compensação do indébito deve abranger apenas os valores indevidamente recolhidos após o dia 15 de março de 2017.
3. As razões do quanto decidido encontram-se assentadas de modo firme em alentada jurisprudência que expressa o pensamento desta Turma, em consonância com o entendimento do STF.
4. Em juízo de retratação, dá-se parcial provimento à apelação.

Dessa forma, a decisão que transitou em julgado apenas permitiu a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS a partir de 15/03/2017, não abrangendo o período objeto do

pedido de ressarcimento destes autos. Em corroboração ao já exposto, resta claro que a decisão não afetou os valores do pleito da recorrente e que não há óbice à análise do direito creditório.

***Dispositivo***

Ante o exposto, voto por dar parcial ao Recurso Voluntário para anular a decisão recorrida e determinar que a autoridade de origem proceda à análise meritória do crédito postulado pela recorrente.

*Assinado Digitalmente*

**Rafael Luiz Bueno da Cunha**