



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10380.722578/2017-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-011.248 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de outubro de 2023  
**Recorrente** M DIAS BRANCO S.A. INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 09/07/2004 a 04/10/2013

COISA JULGADA EM FAVOR DA INCORPORADORA. EXTENSÃO DOS EFEITOS À INCORPORADA. IMPOSSIBILIDADE.

A coisa julgada que beneficia a empresa incorporadora não operará efeitos nas relações jurídicas da empresa incorporada anteriores à incorporação, tendo em vista a ausência do elemento "identidade de partes".

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA. CERTEZA E LIQUIDEZ.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência do crédito declarado, para possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(assinado digitalmente)

Ricardo Sierra Fernandes - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Márcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovycz Belisário, Mateus Soares de Oliveira e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-011.248 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10380.722578/2017-01

## Relatório

Cuida o presente processo da análise das Declarações de Compensação Eletrônicas (PER/DCOMP) a seguir listadas, nas quais o contribuinte em epígrafe informa compensar débitos com supostos créditos de Pis Importação e Cofins-Importação, no montante de R\$ 118.112.634,55 (cento e dezoito milhões, cento e doze mil seiscientos e trinta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos), apurados com base em decisão judicial transitada em julgado no processo n.º 00088032820094058100 - fls. 1059/1107:

PER/DCOMP	DATA TRANSMISSÃO	TIPO PERDCOMP	PERDCOMP RETIFICADO
24264.02299.211218.1.7.57-8909	21/12/2018	RETIFICADOR	09892.46736.240616.1.3.57-0604
08767.11717.211218.1.7.57-2641	21/12/2018	RETIFICADOR	26048.19842.240616.1.3.57-7104
12219.32729.211218.1.7.57-3563	21/12/2018	RETIFICADOR	05466.04216.150716.1.3.57-0617
21275.08282.211218.1.7.57-8102	21/12/2018	RETIFICADOR	10374.17715.150716.1.3.57-5252
28990.96643.211218.1.7.57-0107	21/12/2018	RETIFICADOR	41247.60474.230816.1.3.57-7040
27322.91852.211218.1.7.57-3012	21/12/2018	RETIFICADOR	17072.78538.290816.1.3.57-9638
17588.69275.211218.1.7.57-9335	21/12/2018	RETIFICADOR	35578.77322.220916.1.3.57-3720
17408.67440.211218.1.3.57-4650	21/12/2018	ORIGINAL	-

A análise fora realizada em procedimento de fiscalização e concluída com o Despacho Decisório de fls.1123/1135, no qual consta:

(...)

### CONCLUSÃO

58. Diante do exposto, e na competência prevista no art. 6º, I, b, da Lei n.º 10.593, de 2002, c/c o art. 117 do Decreto n.º 7.574, de 2011 e Portaria RFB n.º 1.453, de 2016, DECIDO:

- a) RECONHECER a legitimidade do direito creditório no montante de R\$ 233.154,07 (duzentos e trinta e três mil cento e cinquenta e quatro reais e sete centavos), já atualizado até junho/2016 pela Taxa Selic.
- b) HOMOLOGAR PARCIALMENTE as compensações declaradas no PER/DCOMP retificador n.º 24264.02299.211218.1.7.57-8909, restando devedores os débitos a seguir indicados:”

Cientificada do despacho, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls.1197/1259, com alegações nos seguintes tópicos:

#### 2. Razões de reforma do despacho decisório

2.1. Das razões de improcedência do primeiro fundamento do despacho decisório. Possibilidade de aproveitamento dos créditos das empresas incorporadas pela empresa incorporadora

2.2. Da improcedência do segundo argumento do despacho decisório. Legitimidade do aproveitamento do crédito de Pis/Cofins-importação independentemente de estes terem

sido utilizados como desconto de crédito na apuração das contribuições devidas no mercado interno

2.2.1. Direito à compensação reconhecido expressamente por decisão judicial transitada em julgado. Ofensa à coisa julgada. Preclusão

2.2.2. Pis-Cofins-importação e Pis/Cofins-faturamento são tributos distintos. O pagamento a maior do primeiro não é afetado pelos créditos eventualmente aproveitados pelo segundo.

2.2.3. Da impossibilidade de o crédito decorrente de decisão judicial haver sido "aproveitado" em "escrita fiscal".

2.2.4. Subsidiariamente. valores do crédito sujeitam-se à correção monetária. Selic. Natureza de repetição de indébito.

A decisão recorrida julgou improcedente a impugnação, não reconhecendo o direito creditório, Acórdão 108-019.186 - 34ª Turma da DRJ08, de 24 de agosto de 2021, restando assim ementado:

“Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 09/07/2004 a 04/10/2013

COISA JULGADA EM FAVOR DA INCORPORADORA. EXTENSÃO DOS EFEITOS À INCORPORADA. A coisa julgada que beneficia a empresa incorporadora não operará efeitos nas relações jurídicas da empresa incorporada anteriores à incorporação, tendo em vista a ausência do elemento "identidade de partes".

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA. CERTEZA E LIQUIDEZ. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência do crédito declarado, para possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo os seguintes tópicos com seus argumentos de defesa:

2. Das razões de reforma da decisão recorrida.

2.1. Do ônus da prova. Da inexistência de dever da contribuinte de provar a falta de uso, no mercado interno, do crédito a compensar.

2.2. Da possibilidade de aproveitamento dos créditos das empresas incorporadas pela incorporadora.

2.3. Da ofensa à coisa julgada. Direito à compensação expressamente reconhecido por decisão judicial transitada em julgado. Preclusão.

2.4. Pis/Cofins-importação e Pis/Cofins-faturamento são tributos distintos. Pagamento a maior dos primeiros não é afetado pelos créditos eventualmente aproveitados na apuração e recolhimento dos segundos.

2.5. Da impossibilidade de o crédito decorrente de decisão judicial haver sido “aproveitado” em “escrita fiscal”.

2.6. Subsidiariamente. Valores do crédito sujeitam-se à correção monetária. Selic. Natureza de repetição de indébito

Requer, por fim, o conhecimento e provimento deste recurso voluntário, a fim de que seja reformada a decisão recorrida e, assim, seja dada integral homologação às Dcomps em análise.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Sierra Fernandes - Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

### - Mérito:

A Recorrente repisa seus argumentos de defesa e alega não ser dela o ônus da prova quanto à falta de uso, no mercado interno, do crédito a compensar.

Para análise da correção dos valores informados na compensação administrativa, a Administração Fiscal pode, por meio de exame dos livros fiscais, documentos e informações complementares solicitadas, se contrapor ao valor indicado pela Interessada. Neste sentido o art. 170 do CTN, ao autorizar compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo, bem como a IN RFB 1717/17 ao regular o respectivo procedimento fiscal:

*Art. 161. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório:*

*I - à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos; e*

*II - à verificação da exatidão das informações prestadas, mediante exame da escrituração contábil e fiscal do interessado.*

Registra-se que não se admite o duplo aproveitamento ou a dupla devolução dos mesmos valores por meio de duas sistemáticas de utilização de créditos (a da não cumulatividade e a de repetição do indébito/ compensação). Assim, faz-se necessária a análise da real disponibilidade do crédito pleiteado pelo contribuinte, que pode tê-lo usado na apuração das contribuições PIS/COFINS - Mercado Interno, devidas na competência relativa ao pagamento do PIS/COFINS Importação.

Durante a apuração, descrita no Despacho Decisório n.º 2.682/2020/EQAUD-DEVAT03/DRF TERESINA, de 31 de dezembro de 2020, verifica-se a ausência de comprovação por parte da interessada, quando intimada. Transcrevo trecho neste sentido:

31. Como se vê, a empresa deixou de apresentar planilha eletrônica (Programas Excel ou LibreOffice) contendo a relação das Declarações de Importação (DI) cujo Pis-Importação e a Cofins-Importação foram utilizados - desde maio/2004 até a data da transmissão do referido PER/DCOMP - como desconto no Dacon ou EFD-Contribuições, nos termos do art. 15 da Lei n.º 10.865/2004. Em sua resposta, limitou-se a indicar que as informações acerca da apuração do Pis e da Cofins foram prestadas por meio das declarações relacionadas às obrigações acessórias pertinentes.

A Auditoria Fiscal segue narrando que os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon) não trazem a identificação das Declarações de Importação (DI), apenas o montante descontado. Apura, ainda, que o montante informado em Dacon é compatível com quase a totalidade dos recolhimentos de Pis- Importação e da Cofins-Importação, referentes ao período de julho/2004 a outubro/2013.

A constatação acima afastou a possibilidade de individualização do indébito tributário porventura não utilizado como desconto no Dacon. Como já exposto, não há que se falar em direito creditório em relação aos recolhimentos utilizados pelo contribuinte como desconto de créditos no Dacon, visto que o valor porventura recolhido a maior já serviu para diminuir, via desconto, o valor a pagar das referidas contribuições devidas no mercado interno.

Segue em sua peça recursal alegando a possibilidade de aproveitamento dos créditos das empresas incorporadas pela incorporadora.

O tema foi apresentado de forma clara no Despacho Decisório que indeferiu o pleito.

“11 É cediço que a sociedade incorporadora sucede a incorporada em todos os direitos e obrigações. É o que estabelece os arts. 227 da Lei n.º 6.404/76 e 1.116 do Código Civil.

12. Com base em tais dispositivos, não há dúvidas de que a incorporadora pode pleitear no Judiciário o reconhecimento de créditos tributários oriundos de recolhimentos que reputa indevidos levados a cabo pela incorporada, ou ainda requerer administrativamente a habilitação dos créditos da incorporada reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado exarada em processo que esta última foi parte. Afinal, nessa última hipótese, após o evento de sucessão o direito creditório porventura resultante da decisão judicial que beneficiou a incorporada resta transferido para a incorporadora.

13. Não é disso, todavia, que cuida o presente caso. Não há sinalização de que as incorporadas retrocitadas obtiveram, também, decisões judiciais próprias que lhes garanta o direito a recolher o Pis e a Cofins incidentes sobre operações de importação tendo como base de cálculo o valor aduaneiro, assim entendido como o valor da operação de importação, excluindo-se de sua abrangência o valor do ICMS e das contribuições incidentes sobre a operação.

14. Ademais, a ação judicial n.º 0008803-28.2009.4.05.8100 foi impetrada no ano de 2009 pela M DIAS BRANCO S.A. INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS, e as incorporações ocorreram somente durante os anos 2012 e 2013.

15. Desta feita, o que pretende a M DIAS BRANCO S.A. INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS, na verdade, é estender os efeitos da tutela jurisdicional para quem não foi parte na ação judicial, pretensão essa notoriamente descabida, ex vi do art. 472 da Lei n.º 5.869/1973 (Código de Processo Civil) que à época da tramitação da ação judicial versava sobre os limites subjetivos da coisa julgada à época do trânsito em julgado da decisão: Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros. (grifamos)

16. Da mesma forma, o novo Código de Processo Civil, instituído pela Lei n.º 13.105/2015, dispõe em seu art. 506 que a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

17. Ocorre que, o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do RE n.º 559.937, reconheceu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação incidentes sobre operações de importação. Fl. 4 Original Processo n.º 10380.722578/2017-01

18. A decisão do STF em recurso extraordinário na sistemática do art. 543-B da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, (antigo Código de Processo Civil), reproduzido no art. 1.035 da Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015, (Código de Processo Civil), vincula os procedimentos da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), inclusive os de reconhecimento do indébito tributário, a partir da data da ciência da Nota Explicativa a que se refere o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/ RFB n.º 1, de 2014.

19. A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por seu turno, editou o Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 1, de 31 de março de 2017, reconhecendo sua vinculação à decisão do STF, implicando no reconhecimento, na via administrativa, da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação incidentes sobre operações de importação.

20. Sendo assim, nos casos em que não há decisão judicial própria dispendo de forma mais benéfica, o contribuinte tem o direito a requerer administrativamente a restituição de indébito ou utilizá-lo em compensação, submetendo-se, nesse caso, ao prazo decadencial de cinco anos contados da data do pagamento, conforme dispõe o art. 168 do Código Tributário Nacional.

21. Portando, no presente feito, no que concerne aos créditos das incorporadas, por não terem sido parte na ação judicial em comento, a apreciação da legitimidade e disponibilidade limitar-se-á aos pagamentos por elas realizados no prazo de cinco anos retroativos a 24/06/2016, data da transmissão do PER/DCOMP inicial n.º 09892.46736.240616.1.3.57-0604.

Verificou-se a limitação da apreciação dos créditos oriundos de incorporadas ao prazo de cinco anos da data de transmissão do PER/DCOMP inicial. Não houve a apresentação, por parte da Interessada, de qualquer documento que demonstrasse decisão judicial mais benéfica a ser aplicada.

Com a incorporação, ocorre nos processos existentes que envolvem a incorporada, a sucessão processual. Nesta situação a incorporadora assume a qualidade de parte litigante. De

se registrar que não há nos autos documentos ou informações que indiquem processo impetrado pela incorporada passível de sucessão pela incorporadora.

Por outro lado, as ações impetradas pela incorporadora não alcançam a pessoa jurídica da incorporada em período anterior ao evento da sucessão empresarial. Vale lembrar que a Fiscalização analisou os créditos das incorporadas relativos aos cinco anos anteriores à data da transmissão da PER/DCOMP inicial (24/06/2016) – retroagindo a período anterior às incorporações (feitas em 2012 e 2013). A extinção da personalidade jurídica das incorporadas ocorreu somente a partir da sucessão empresarial.

Quando se está diante de uma regra-matriz de incidência tributária com aptidão para incidências múltiplas ou continuativas, o estabelecimento da empresa incorporada somente poderá aproveitar a coisa julgada que favorecia a empresa incorporadora para reger futuras relações jurídicas, mas não poderá se valer para aquelas nascidas antes do advento da sucessão empresarial.

A Recorrente aduz que houve ofensa à coisa julgada, dado o seu direito à compensação expressamente reconhecido por decisão judicial transitada em julgado. Alega que seu pedido foi reconhecido judicialmente sem qualquer restrição.

Contudo, a M DIAS utilizou quase a totalidade dos valores recolhidos a título de Pis-importação e Cofins-importação na apuração de seu Pis e Cofins não-cumulativos. Creditou-se dos valores, inclusive a parcela incidente sobre base de cálculo que excedeu o valor aduaneiro. Assim, antecipou sua utilização, uma vez que foram pagos, na compensação escritural, informando esta apuração em Dacon.

Por fim, buscou obter, com as DComp apresentadas, uma segunda utilização para os mesmos créditos já aproveitados. A Recorrente optou por antecipar sua utilização. Não há que se falar em oposição aos contornos da coisa julgada. A base de cálculo pretendida foi reconhecida na sentença judicial. Os valores pagos (em sua totalidade) foram informados em sua apuração, resultando valores inferiores de Pis e Cofins não-cumulativos.

Para ter seu pleito reconhecido, deveria ter se creditado em sua apuração de Pis e Cofins não-cumulativos apenas do valor que entendia correto de Pis-importação e Cofins-importação. Assim, a parcela excedente – reconhecida judicialmente - passaria a ser corretamente compensada por meio de DComp.

Não é demais reforçar que, intimada, a Contribuinte deixou de detalhar sua apuração por DI, impossibilitando a individualização do indébito tributário porventura não utilizado como desconto no Dacon.

Compete à Administração Tributária a liquidação da sentença. Há que se aplicarem os contornos jurídicos da coisa julgada face aos valores efetivamente recolhidos e, eventualmente, deduzir os já aproveitados. Não houve autorização para duplicação de créditos utilizados.

Argumenta que Pis/Cofins-importação e Pis/Cofins-faturamento são tributos distintos. Deduz que pagamento a maior dos primeiros não é afetado pelos créditos eventualmente aproveitados na apuração e recolhimento dos segundos.

Em que pese serem tributos distintos, esta premissa não afasta o disposto em Lei. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, podem descontar créditos para fins de determinação dessas contribuições em relação às importações em que ocorra o efetivo pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, nas hipóteses descritas no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

Segue questionando acerca da impossibilidade de o crédito decorrente de decisão judicial haver sido “aproveitado” em “escrita fiscal”

O Parecer Normativo Cosit/RFB nº 1, de 31 de março de 2017, estabelece alguns parâmetros a serem observados pelos Auditores Fiscais. Damos destaque ao trecho:

*IV - Análise do direito creditório: vedação da dupla devolução de valores*

*23. A Administração Tributária se vincula à decisão do STF para reconhecer a existência de indébito tributário. Contudo, a Administração também possui o dever de ser diligente no deferimento de direitos creditórios passíveis de restituição e deve evitar o enriquecimento sem causa e a dupla repetição dos valores por parte dos sujeitos passivos. Assim, a Administração fica vinculada à tese jurídica que reconhece o pagamento indevido (indébito), mas isso não significa que deva deferir os pedidos de restituição sem prévia análise quanto à existência do direito creditório.*

*23.1. O direito ao recebimento ou ao aproveitamento de créditos perante a Fazenda Pública deve ser limitado mediante análise percuente da Administração Pública, avaliando se aquele crédito efetivamente existe, se sua quantificação está correta e se seu valor ainda está disponível. O interesse público, nesse caso, evidentemente não é impedir o recebimento ou o aproveitamento do crédito, mas sim garantir que isto seja feito corretamente, pois o servidor público que atua nessa situação está reconhecendo e quantificando uma dívida da Fazenda Nacional.*

Por fim, a potencial utilização dos créditos decorre de disposição legal, nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei nº 10.637/2002, e da Lei nº 10.833/2003, bem como art. 15 da Lei nº 10.865/2004 .

O último argumento de defesa recursal refere-se à incidência da Selic aos valores de créditos reconhecidos. Neste item, reforça passagens anteriores. O tema foi devidamente enfrentado pela DRJ, não havendo mais considerações a serem feitas:

“Conforme constou da parte dispositiva do Despacho Decisório (conclusão), os créditos reconhecidos foram objeto de atualização pela SELIC. Confira-se:

RECONHECER a legitimidade do direito creditório no montante de R\$ 233.154,07 (duzentos e trinta e três mil cento e cinquenta e quatro reais e sete centavos), já atualizado até junho/2016 pela Taxa Selic.

Nestes termos, não existe litígio a ser apreciado.”

**- Conclusão.**

Em face de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinatura digital)

Ricardo Sierra Fernandes