



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11070.002049/2009-36  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** **3803-005.078 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 27 de novembro de 2013  
**Matéria** COFINS  
**Embargante** REDEPECAS REDEPARTS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTOS. OBSCURIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Embargos de Declaração que não demonstre de forma inequívoca a ocorrência dos pressupostos para sua admissibilidade há que ser rejeitado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Sousa, Corintho Oliveira Machado, Hércio Lafeté Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Jorge Victor Rodrigues e Juliano Eduardo Lirani.

## Relatório

Replicaremos o relatório exarado no acórdão embargado a seguir:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/04/2004

Autenticado digitalmente em 27/01/2014 por JOAO ALFREDO EDUAO FERREIRA, Assinado digitalmente em 27/

01/2014 por JOAO ALFREDO EDUAO FERREIRA, Assinado digitalmente em 05/02/2014 por CORINTHO OLIVEIRA M

ACHADO

Impresso em 07/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*“Trata-se de Pedido de Ressarcimento e de Declarações de Compensação transmitidos eletronicamente pela contribuinte, onde procurou utilizar pretensão saldo credor de COFINS Não Cumulativo — Mercado Interno acumulado no 1º trimestre/2006, para compensar débito de sua responsabilidade, relativo a tributo administrado pela Receita Federal do Brasil.*

*Foi desenvolvida ação de fiscalização junto a empresa, MPF nº 10.1.03.00-2009-00344-1 para conferência do crédito de COFINS informado no pedido de ressarcimento, tendo a autoridade fiscal concluído pela ilegitimidade do saldo credor pleiteado pelo contribuinte, conforme excerto que transcrevemos a seguir:*

*O pleito da contribuinte não encontra respaldo na legislação pertinente ao assunto, visto que, o desconto de créditos das operações com substituição tributária no regime de tributação da não cumulatividade encontra-se vedado pelo disposto na redação original do artigo 3º, inciso I letra "a" da Lei nº 10.833 de 29 de dezembro de 2.003. Posteriormente, o referido dispositivo legal veio a sofrer modificações pelas Leis nº 10.865 de 30 de abril de 2004; 11.727 de 23 de junho de 2.008 e 11.787 de 25 de setembro de 2.008, mas que não alteraram sua essência.*

*No mesmo sentido, o artigo 17 da Lei nº 11.033 de 21 de dezembro de 2.004, ao permitir a manutenção de créditos vinculados às operações de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou com não incidência das contribuições do PIS e da COFINS, não respalda o procedimento adotado pela contribuinte.*

*O artigo 16 de Lei nº 11.116 de 18 de maio de 2.005 veio esclarecer que o crédito apurado em virtude do contido no artigo 17 de Lei nº 11.033/2004 deve ser apurado na forma dos artigos 3º das Leis nº 10.637/2.002 e 10.833/2003, portanto, além das permissões, devem também ser observadas as proibições lá destacadas na apropriação de créditos.*

*A DRF em Santo Ângelo adotou o Relatório Fiscal como razão de decidir e não homologou a compensação, nem reconheceu o direito creditório pretendido.*

*Inconformado, apresentou manifestação de inconformidade na qual aduz, em apertada síntese que:*

*há direito de crédito de PIS e de COFINS em relação às aquisições tributadas quando a saída é isenta, não tributada, imune ou tributadas com alíquota zero. Conforme o art. 16 da MP nº 206, de 2004 (atualmente art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004), os contribuintes cujas operações de venda são isentas, não tributadas, tributadas com alíquota zero ou com suspensão têm direito à manutenção dos créditos de PIS e COFINS decorrentes da aquisição de insumos;*

*não existe na legislação que rege a matéria qualquer restrição ao crédito efetuado pela empresa. Ao contrário, existe expressa ~~autorização legal para que isto ocorra (art.17 da Lei nº 11.033, de 2004)~~ Ainda que houvesse restrição, tal seria*

*inconstitucional, porquanto a não-cumulatividade deve ser entendida como integral e absoluta, nunca parcial e relativa. O direito de abatimento é garantido constitucionalmente (art. 195, § 12, da CF). A CF não dá margens para que o legislador ordinário restrinja o princípio da não-cumulatividade, autorizando, apenas, que sejam definidas as categorias econômicas para as quais as contribuições seriam não-cumulativas;*

*o caráter de não-cumulatividade inerente As contribuições para o PIS e para a COFINS deve ser interpretado de forma ampla, devendo a técnica base contra base ser atentamente observada, não podendo qualquer legislação infraconstitucional restringir o direito ao crédito;*

*sendo a empresa revendedora de mercadorias, onde sua operação de venda é tributada com alíquota zero, suspensa, não tributada ou isenta, tem ela direito à manutenção dos créditos de PIS e de COFINS decorrentes da aquisição de insumos vinculados a esta vendas, em função do regime da não-cumulatividade.*

*A DRJ em Porto Alegre considerou improcedente a manifestação de inconformidade, confirmando o despacho decisório e o relatório fiscal conforme ementa que transcrevemos a seguir:*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE**

**SOCIAL - COFINS INCONSTITUCIONALIDADE. LEGISLAÇÃO REGULARMENTE EDITADA. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.**

*A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos normativos, bem como a legislação regularmente editada goza de presunção de constitucionalidade e de legalidade.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. PRODUTOS. AQUISIÇÃO. DISTRIBUIDOR/COMERCIANTE. REVENDA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. VEDAÇÃO LEGAL.**

*No regime da não-cumulatividade da COFINS, a aquisição de produtos sujeitos à tributação concentrada não gera créditos para o comerciante na revenda/distribuição dos mesmos por expressa vedação legal, não se aplicando à hipótese a disposição contida no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004.*

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

**Direito Creditório Não Reconhecido**

*Cientificada em 13/12/2011, apresentou recurso voluntário para este Conselho, no qual advoga a mesma tese da manifestação de inconformidade, requerendo ao final, o reconhecimento do direito creditório e homologação da DCOMP.”*

O recurso voluntário interposto não foi conhecido por esta turma julgadora, segundo ementa que colacionamos a seguir:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006*

**PAF. CONCOMITÂNCIA DE OBJETOS. NÃO CONHECIMENTO.**

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

*Recurso Voluntário Não Conhecido.*

*Direito Creditório Não Reconhecido.*

Inconformado com o resultado do julgamento, o contribuinte protocolou embargos de declaração. Afirma que o acórdão embargado seria obscuro, por não haver lugar para aplicação da Súmula nº 1 do CARF no caso concreto, haja vista que a ação judicial interposta pela Embargante não abarca o mesmo período de apuração em discussão no presente recurso. Esclarece que interpôs o Mandado de Segurança nº 2009.71.05.0014210, cuja causa de pedir era a edição da Medida Provisória nº 451, de 15 de dezembro de 2008, que introduziu o § 15 no art. 3o da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, para restringir o direito ao crédito de PIS e de Cofins das distribuidoras, atacadistas e varejistas de produtos comercializados pela Embargante.

Em síntese, a medida judicial em foco não alcançaria os créditos objeto da presente demanda, visto que estes foram adjudicados em data anterior à edição da MP nº 451, de 2008, de forma que não haveria lugar para aplicação da Súmula nº 1 do CARF.

Ao efetuar o exame de admissibilidade, o i. Conselheiro desta turma, Dr. Jorge Victor Rodrigues, opinou por sua admissibilidade por não vislumbrar a ocorrência da concomitância reconhecida através do acórdão em discussão.

É o sucinto relatório.

## **Voto**

Conselheiro João Alfredo Eduão Ferreira - Relator

Sustenta a embargante que o acórdão embargado possui clara discrepância quando atesta a concomitância do presente processo administrativo com o mandado de segurança nº 2009.71.05.0014210, isto porque na seara judicial se discutiu a aplicação da MP nº 451, de 15 de dezembro de 2008, editada posteriormente ao período de apuração dos créditos em discussão, não os alcançando.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/01/2014 por JOAO ALFREDO EDUAO FERREIRA, Assinado digitalmente em 27/

01/2014 por JOAO ALFREDO EDUAO FERREIRA, Assinado digitalmente em 05/02/2014 por CORINTHO OLIVEIRA M

ACHADO

Impresso em 07/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA



*art. 3º da Lei nº 10.637/2002, para obter créditos de PIS e COFINS decorrentes de aquisição de insumos, independentemente se a saída é onerada ou não por estas contribuições, corrigidos monetariamente pela SELIC, e determinar à Autoridade Impetrada que se abstenha de efetuar qualquer medida coativa ou punitiva tendente a exigir o estorno do crédito tributário.*

*A parte-impetrante alega que se dedica à distribuição de máquinas agrícolas e peças, adquirindo produtos direto das indústrias, sendo que alguns, quando da revenda, existe suspensão do pagamento das contribuições para o PIS e COFINS, cuja tributação se dá com alíquota zero, isentos ou não são tributados.*

*Disse que, desde a implantação do sistema não cumulativo, vinham descontando do valor a pagar relativo ao PIS e COFINS, créditos em relação às compras efetuadas com tributação destas contribuições, em conformidade com a redação original do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, tendo por base o art. 17 da Lei nº 11.033/04 (MP nº 204/2004), que dispõe o seguinte:*

*Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.*

*A Autoridade impetrada alega que o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 não possui o alcance que as impetrantes lhe atribuem, dizendo que o mesmo se destina a beneficiar apenas os vendedores de máquinas, equipamentos e outros bens adquiridos pelos beneficiários do REPORTE para utilização exclusiva em portos.”.*

Para dirimir a questão da existência ou não de concomitância entre a via judicial e a administrativa é necessário, num primeiro momento, entender-se o que vem a ser o objeto do processo.

Nos termos do art. 301, § 2º, do CPC, “uma ação é idêntica a outra quando tem as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido”. Assim, a causa de pedir e o pedido formam o objeto litigioso, que é parte do objeto do processo. O objeto do processo, mais amplo, envolve todas as questões postas à apreciação do julgador: as incidentes (incidenter tantum), objeto apenas de cognição e resolução como etapa do julgamento, mas não decididas, e a questão principal (principaliter tantum), objeto da decisão (Didier Jr., Cruz e Tucci). Esta dicotomia no conceito de objeto é importante para se identificar o cerne do que será decidido e que suscita a concomitância.

A tensão dialética deste processo como a do judicial gira em torno do direito ao crédito, como conteúdo do pedido mediato principal, o bem da vida sobre o qual a Impetrante/Recorrente pede a tutela. A causa de pedir, seja numa ou na outra via, é o alegado fato de estar sujeita ao regime não cumulativo de apuração do PIS/Pasep e da Cofins, conforme disposições das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, e a autorização legal de manutenção dos créditos na aquisição de insumos prevista no art. 17 da Lei nº 11.033/04. Aqui, a Recorrente apresenta a sua irrisignação contra a declaração da Autoridade administrativa de inexistência de crédito e que as normas acima não amparam a decisão confirmada pelo órgão de primeira

instância; lá, a Impetrante pugna pela manutenção desse suposto direito e contra a sua supressão pela introdução da MP nº 415/08.

O pedido de homologação da compensação é secundário, porquanto contingente da análise do crédito, cujo reconhecimento do direito creditório é pedido implícito que se consubstancia na questão principal dos autos e prejudicial daquele pedido, como acima já aludido. De igual forma, o direito ao crédito é a questão principal (principaliter) do processo judicial.

Repare-se que acaso a decisão no Mandato de Segurança resultasse favorável à Impetrante, na qual obtivesse sentença declaratória do direito ao creditamento à luz do art. 17 da Lei nº 11.033/04, este direito, transitado em julgado, haveria de ser aplicado no âmbito administrativo, desfazendo decisão que, porventura, lhe fosse contrária na matéria, culminando no reconhecimento do direito creditório e consequente homologação da compensação.

A Litispêndência (concorrência de ações, concomitância) visa a evitar decisões díspares sobre a mesma matéria e mesma pessoa jurídica, no âmbito judicial, e o desfazimento de decisões administrativas em face de decisão judicial superveniente, posto caber ao Judiciário dizer o direito, forte na unicidade da Jurisdição. Basta a potencialidade de ocorrer esta desarmonia, para que se decrete a concomitância no âmbito administrativo: no caso, o direito ao crédito foi negado aqui e no tribunal.

#### **Da conclusão**

Ora, tanto pela ementa da decisão judicial quanto pelo breve relatório do TRF da 4ª Região, resta claro que a matéria tratada no Mandado de Segurança que gerou a concomitância reconhecida no acórdão atacado, não foi tão somente a aplicação da MP nº 451 de 15 de dezembro de 2008 como alega a embargante, antes disso, o cerne da questão é exatamente o mesmo do Recurso Voluntário julgado por esta Turma, qual seja a aplicação do **artigo 17 da Lei nº 11.033/2004**.

Pelo exposto, voto por rejeitar os EMBARGOS DE DECLARAÇÃO e manter o acórdão nº 3803-002.960 desta turma recursal.

(assinado digitalmente)

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator