



Processo nº 12585.000443/2010-36

Recurso Voluntário

Resolução nº **3401-002.252 – 3^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma
Ordinária**

Sessão de 27 de abril de 2021

Assunto PER/DCOMP

Recorrente SARAIVA SA LIVREIROS EDITORES

Interessado FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto condutor, vencido o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, que dava provimento parcial ao recurso para determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para análise do direito creditório pleiteado e emissão de novo Despacho Decisório. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3401-002.248, de 27 de abril de 2021, prolatada no julgamento do processo 12585.000434/2010-45, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Ronaldo Souza Dias, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (Vice-Presidente), e Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão proferido pela 6^a Turma de Julgamento da r. Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada.

A interessada acima qualificada apresentou Pedido Eletrônico de Ressarcimento de COFINS não cumulativa - mercado interno.

Vinculadas ao pedido de ressarcimento, transmitiu Declarações de Compensação – DCOMPs.

A fim de analisar o direito creditório pleiteado, foi efetuado procedimento fiscal de diligência pela Equipe Especial de Auditoria - EQAUD da DERAT-SPO, no qual foram enviadas intimações solicitando esclarecimentos/documentos à contribuinte.

Após a análise dos documentos e informações apresentados pela interessada, a DERAT-SPO/EQAUD emitiu Despacho Decisório, no qual indeferiu o Pedido de Ressarcimento e considerou não declaradas as compensações a ele vinculadas, tendo em vista a existência de ações judiciais não transitadas em julgado, sobre assuntos que poderão alterar o valor a ser ressarcido.

Na referida decisão constam o número do Pedido de Ressarcimento referente ao crédito analisado e das DCOMPs a ele vinculadas, e a informação de que a contribuinte possui 2 (duas) ações judiciais não transitadas em julgado que tratam sobre PIS/PASEP e COFINS, a saber:

- Ação Declaratória 0002536-90.2003-4.03.6100- pleiteia o direito de não se submeter ao recolhimento da contribuição ao PIS sobre a totalidade de receitas estipulando seu recolhimento sobre faturamento.
- Ação Declaratória 0006782-95.2004.4.03.6100 - pleiteia o direito de não se submeter ao recolhimento da contribuição a COFINS sobre a totalidade das receitas, estipulando seu recolhimento sobre faturamento.

Consta ainda, no Despacho Decisório, a fundamentação legal e as seguintes informações:

(...)

11. Assim, a instrução normativa e as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 dispõem que os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins passíveis de ressarcimento e/ou compensação, **são aqueles remanescentes do desconto de débitos dessas contribuições em um mês de apuração.**

12. Verifica-se, portanto, que a apuração do crédito passível de ressarcimento **depende também das receitas auferidas** que servirão não apenas para confrontar créditos e débitos e assim obter o eventual saldo credor, como para definir a proporção em créditos vinculados a Receita Tributada no Mercado Interno, Receita Não Tributada no Mercado interno e/ou Receita de Exportação.

13. Não é demais lembrar que somente o saldo de crédito vinculado a Receita Não Tributada no Mercado interno (art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c art. 16, inciso II da Lei nº 11.116/2005) ou Receita de Exportação (art. 5º, §§2º e 3º da Lei nº 10.637/2002; art 6º, §§2º e 3º da Lei nº 10.833/2003) são passíveis de ressarcimento.

14. Logo, a apuração dos créditos e, em especial, sua parcela ressarcível é resultado não apenas da composição de várias despesas/custos, mas, principalmente, **do tipo de receita a que estiverem vinculadas.**

(...)

O Despacho Decisório contém o encaminhamento para intimação da interessada informando que: em relação ao Pedido de Ressarcimento (PER) indeferido, cabe manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme o disposto no art. 66 da IN RFB nº 900/2008, quanto às Declarações de Compensação (DCOMP) consideradas não declaradas não cabe manifestação de inconformidade por ausência de dispositivo legal, podendo ser interposto recurso administrativo, sem efeito suspensivo, ao Superintendente Regional da Receita Federal do Brasil - 8^a RF, nos termos dos artigos 56 e seguintes da Lei nº 9.784/99.

Cientificada da decisão, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que:

Da análise do Despacho Decisório constatam-se quatro equívocos:

- 1) Deixou de se manifestar, expressamente, sobre a análise e avaliação do pedido de ressarcimento, cujo **DIREITO** da Recorrente, fundamenta-se em expressa disposição de lei, sobre a origem do crédito tributário e a forma de seu pagamento ao CONTRIBUINTE, ora Recorrente,
- 2) O crédito tributário objeto do pedido de ressarcimento decorre de **RECEITA NÃO TRIBUTADA NO MERCADO INTERNO**, em completo desacordo com a conclusão fiscal exposta nos itens 12 e 13 do despacho decisório;
- 3) A criação de um arcabouço jurídico para justificar que o **CRÉDITO** está sob discussão judicial é de uma leviandade ímpar, haja vista que as ações judiciais discutem o **DÉBITO TRIBUTÁRIO**, ou seja, **EM MOMENTO ALGUM** a Recorrente requereu **RESSARCIMENTO DE COFINS RELATIVO Á CRÉDITO DISCUTIDO JUDICIALMENTE**;
- 4) O Recurso competente para defesa dos interesses da Recorrente é a Manifestação de Inconformidade por ausência de dispositivo legal que ampare a decisão de "compensação não declarada" quando o objeto do processo judicial se refere ao débito e não ao crédito do tributo objeto do pedido de ressarcimento.

A decisão recorrida deve ser integralmente reformada, pelas razões acima aduzidas e aquelas que se seguem. Passa então, a tratar "dos fundamentos para reforma da decisão" nos itens a seguir:

Do crédito de COFINS relativo ao mercado interno - alíquota zero - a possibilidade legal de ressarcimento e a incorreta classificação fiscal

- O primeiro equívoco incorrido pela fiscalização se refere à classificação do crédito requerido pela Saraiva e a menção sobre suposta existência de uma proporção na apuração das receitas x créditos, quando na verdade a companhia só apura seus créditos com base na receita não tributada no mercado interno (alíquota zero).
- O art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, garantiu a manutenção do crédito vinculado às receitas de vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência.
- O art. 6º da mesma lei acrescentou o inciso VI à Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, reduzindo a zero, a partir de 22 de dezembro de 2004, as

alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS decorrente da venda no mercado interno de livros.

- Foi então disciplinada a forma de aproveitamento dos créditos acumulados pela redução da alíquota zero, ou seja, das receitas não tributadas.
- Com base na legislação vigente, a Recorrente tem o direito à manutenção integral do crédito relacionado à receita de venda de livros.
- Outro equívoco se relaciona com o tipo de crédito utilizado pela Recorrente em seu pedido de ressarcimento e consequentemente em suas declarações de compensação.
- Como consignado no item 13 do despacho decisório, somente são passíveis de ressarcimento a Receita não tributada no Mercado Interno e a receita de exportação.
- É exclusivamente o crédito vinculado com a Receita não tributada no Mercado Interno que a Recorrente tem direito ao ressarcimento bem como sua utilização nas compensações.
- Referido crédito está demonstrado no DACON.
- Não existe qualquer óbice ao ressarcimento de COFINS, pois não há que se falar em proporção de crédito entre receita de mercado interno, receita não tributada e receita de exportação como alegado no Despacho Decisório.
- Ainda que houvesse algum tipo de proporção, esta não foi evidenciada e comprovada pela Auditora-Fiscal, o que ofende os princípios que regem o processo administrativo e o princípio da moralidade administrativa previsto no art. 37 da Constituição Federal.

Da incorreta relação dos processos judiciais que discutem o débito de COFINS com o crédito objeto do presente ressarcimento.

- Outro equívoco cometido pela fiscalização se refere à criação de um arcabouço jurídico para (tentar) justificar que o crédito está sob discussão judicial, quando na verdade as ações judiciais discutem o débito.
- Reproduz o objeto das ações judiciais citadas pela fiscalização.
- Portanto, a Recorrente está discutindo no Judiciário apenas a base de cálculo da contribuição, comumente conhecido no meio jurídico como incidência sobre "outras receitas", ou seja, o débito de COFINS e não o crédito decorrente das vendas tributadas pela alíquota zero.
- Verifica-se a incompatibilidade entre o objeto de discussão judicial e o objeto do presente pedido de ressarcimento.

- Ainda que fosse possível alguma relação entre os objetos, os créditos requeridos estão vinculados às receitas não tributadas no mercado interno, existindo diferença "homérica" com as "outras receitas" discutidas judicialmente.
- Da leitura dos comandos legais invocados pela fiscalização (art. 74, § 12 da Lei nº 9430/1996 e art. 28, §§ 3º e 4º da IN RFB nº 900/2008), a conclusão que se pode chegar é que o ressarcimento de COFINS é vedado apenas quando existir discussão judicial que tenha como fundamento a determinação e exigência de crédito da COFINS.
- Referidos comandos não comportam interpretação extensiva pela autoridade fiscal, cujos atos são vinculados à lei.

Da incompatibilidade da "compensação não declarada" vs o objeto do processo judicial

- A vedação, com relação a objetos distintos entre ação judicial e ressarcimento, não encontra fundamento no rol de possibilidades de declaração de compensação considerada não declarada previsto na legislação.
- Portanto, o direito ao crédito e à compensação é líquido, certo e indiscutível. Desta forma, o indeferimento da declaração de compensação não tem fundamento legal e fático.
- Tendo em vista o princípio da verdade material, a fiscalização não poderia desconsiderar os créditos oriundos de receitas não tributadas no mercado interno.
- Sendo assim, a declaração de compensação extingue o crédito tributário até ulterior homologação (art. 74, §2º da Lei nº 9.430/96 e art. 156, II, do Código Tributário Nacional).
- Sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, é inegável que o CTN dá tanto à Manifestação de Inconformidade da Lei nº 9.430 quanto ao Recurso Administrativo previsto na lei nº 9.784, a condição suspensiva da exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, III, portanto, não há se falar em Recurso Administrativo desprovido da suspensão da exigibilidade. Cita decisão judicial para corroborar seu entendimento.
- Ao deixar de apreciar o conteúdo do processo administrativo, suprimindo direito da contribuinte, constitui verdadeiro abuso ao devido processo legal e da ampla defesa, em razão da não análise da declaração de compensação, bem como da vinculação da defesa aos ditames da Lei nº 9.784/96, face à suposta ausência de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não permitindo a abertura de prazo para interposição de manifestação de inconformidade que proporcionaria a sequência adequada ao devido processo administrativo.

A r. DRJ decidiu pela improcedência do pleito em acórdão assim ementado:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de ressarcimento efetuado pela pessoa jurídica com ação judicial não transitada em julgado, que possa alterar o valor a ser resarcido da COFINS.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente apresenta Recurso Voluntário em que sustenta inexistirem óbices à análise do crédito pleiteado, uma vez que o fundamento das ações judiciais já foi superado (a RECORRENTE desistiu das ações judiciais, as quais foram homologadas e transitadas em julgado).

Sustenta que possuía demanda na esfera do judiciário apenas e exclusivamente no tocante a base de cálculo da contribuição, nada tendo a incluí-la na proibição expressa no §12 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 e art. 32, §§ 3º e 4º da IN n.º 1.300/2012 (bem como no art. 28, §§ 3º e 4º, da IN RFB n.º 900/2008), que se refere a proibição de ressarcimento de PIS/Cofins quando haja discussão e possibilidade de alteração de crédito por decisão judicial.

Declarou a compensação de débitos com créditos de PIS/COFINS a serem restituídos resultantes da venda de livros no mercado interno, cuja incidência tributária sobre a receita bruta tem alíquota zero, e, nesse sentido, não integram a base de cálculo da contribuição, e os créditos vinculados a essas operações são mantidos pelo vendedor.

Portanto, o resultado da ação declaratória não tem como influenciar a possibilidade ou não de se utilizar os créditos decorrentes das vendas internas sujeitas à alíquota zero, pois tal crédito não entra no cálculo da base de cálculo do COFINS não cumulativo.

Isto porque, o crédito objeto do Pedido de Ressarcimento NÃO decorre de decisão transitada em julgado, mas de artigo expresso de lei.

Acrescenta que mesmo ciente do trânsito em julgado da Ação Declaratória o fisco não foi capaz de demonstrar qualquer influência no montante de crédito simplesmente porque ele não existe, estando, portanto esvaziado o receio inicial de alteração de valores. Trata, ainda, da origem do crédito.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, ressalvando o meu entendimento pessoal expresso na decisão paradigmática, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigmática como razões de decidir:

O Recurso é tempestivo e apresentado por procurador devidamente constituído, cumprindo os requisitos de admissibilidade.

Fl. 7 da Resolução n.º 3401-002.252 - 3^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 12585.000443/2010-36

A matéria em apreço não é nova neste e. CARF, já tendo sido objeto de análise pela 1^a Turma da Segunda Câmara da Terceira Seção ao julgar o processo n. 10880.945004/201337, o que foi consubstanciado no acórdão n. 3201-003.041, de relatoria do i. Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, que foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

DIREITO CREDITÓRIO NÃO ANALISADO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SUPERAÇÃO DO FUNDAMENTO JURÍDICO PARA ANÁLISE DE MÉRITO. NECESSIDADE DE REANALISE DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO. RETORNO DOS AUTOS COM DIREITO AO REEXAME DO DESPACHO DECISÓRIO.

Superado fundamento jurídico para análise de mérito de pedido de ressarcimento e da declaração de compensação antes de decisão em processo administrativo deve os autos retornar à unidade de origem para que se proceda o reexame do despacho decisório, com a verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pleiteado, concedendo-se ao sujeito passivo direito a novo e regular contencioso administrativo, em caso de não homologação total.

INTIMAÇÃO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELEITO. DEFINIÇÃO LEGAL.

Para fins de intimação em processo administrativo fiscal, o domicílio tributário eleito a que se refere o art. 23, II e § 4º, II do Decreto nº 70.235/1972, é, o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado.

Impossibilidade de nulidade da ciência regular realizada nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/72. Inteligência da Súmula CARF nº 9: "válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário".

Recurso Voluntário Provido em Parte

Dada a similitude fática e jurídica, peço vênia para transcrever o voto condutor daquele acórdão, seguido por unanimidade de votos, por concordar integralmente com seus fundamentos:

Antes de prosseguir urge ressaltar os eventos nas esferas administrativa e judicial que interessam à lide:

a. A Unidade de origem (Derat/SP) não analisou o mérito do pedido de ressarcimento e da compensação declarada, sob o fundamento da existência de ação judicial em curso cujo resultado influenciaria a base de cálculo do crédito pleiteado. A DRJ manteve integralmente o despacho decisório.

b. Nos autos não constam elementos que permitam aferir a higidez do crédito pleiteado quanto à sua origem, qualidade e grandeza.

c. As Ações Declaratórias transitaram em julgado, em 25/04/2014 (para o Cofins) e 24/06/2014 (para o PIS), no âmbito do STJ, em decorrência do pedido

Fl. 8 da Resolução n.º 3401-002.252 - 3^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 12585.000443/2010-36

de desistência de Recurso Especial interposto pela empresa, em data anterior à da sessão de julgamento na DRJ (12/03/2015).

As situações enumeradas exigem o enfrentamento das seguintes questões:

1. Há concomitância entre os processos administrativo e judicial?
2. Na hipótese de se afastar a concomitância, resta passível a alteração dos valores dos créditos pleiteados em razão do resultado da ação judicial?
3. O trânsito em julgado da ação judicial faz restabelecer a análise do mérito do pedido de resarcimento e da declaração de compensação?

Não se suscitou nos autos a concomitância pela autoridade fiscal, tampouco em sede de julgamento na DRJ. A recorrente nada menciona em suas peças, embora defenda argumentos quanto à inexistência de qualquer influência de resultado da ação judicial sobre os créditos pleiteados administrativamente.

Compulsando os autos as partes não juntaram as peças processuais, em especial petição inicial, sentença e acórdãos. Há tão somente extrato de consulta processual no TRF/3^a Região e Certidão do STJ.

Pesquisa realizada na página da internet do TRF/3^a Região extrai-se do relatório e ementa da Apelação Cível nº 1182842 ACSP, na Ação Declaratória nº 2004.61.00.0067824 o que segue:

RELATÓRIO

Trata-se de apelação em ação declaratória em que busca assegurar o direito para não se submeter à majoração da base de cálculo da COFINS sobre a totalidade de receitas, prevista na MP 135/03, convertida na Lei 10833/03, pois violou norma constitucional expressa no art. 195, I “b” da CF e violação ao art. 110 do CTN e na forma do art. 151, II do CTN, pretende efetuar depósitos judiciais.

A ação foi ajuizada em 11/03/04. O valor da causa é de R\$ 30.000,00.

O MM. Juiz “a quo” julgou improcedente, considerando que não houve ofensa à Constituição a alteração da base de cálculo da COFINS, sendo que pode ser utilizada medida provisória e que o texto constitucional também não exigia Lei Complementar e que não há ofensa ao art. 246 da Constituição Federal e portanto, não há nenhum vício formal na Lei 10833/03.

Determinou que após o trânsito em julgado da sentença, convertam-se em renda da União Federal os depósitos efetuados durante a tramitação do processo.

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. COFINS. LEI 10833/2003. NÃO-CUMULATIVIDADE. LEGITIMIDADE DA TRIBUTAÇÃO. ALTERAÇÕES. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS NÃO VIOLADOS. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO FORMAL POR DESCUMPRIMENTO DO ARTIGO 246 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

Fl. 9 da Resolução n.º 3401-002.252 - 3^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo n.º 12585.000443/2010-36

I A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) foi instituída pela Lei Complementar nº 70, de 31 de dezembro de 1991, com fundamento na Constituição Federal, em seu artigo 195, inciso I e tem como objetivo o custeio das atividades da área de saúde, previdência e assistência social, conforme dispunham seus artigos 1º e 2º.

II Com o advento da lei 10.833, de 29 de Dezembro de 2003, e atualmente pela Lei 10.865, de 30 de abril de 2004, a contribuição à COFINS passou a ser não-cumulativa. Esse princípio, em relação às contribuições, foi reforçado pela Emenda Constitucional nº 42/03.

III A Constituição Federal, após as Emendas Constitucionais nºs 20, 33 e 42, consignou claramente o campo de incidência das contribuições, inclusive com a possibilidade de serem instituídas alíquotas e/ou bases de cálculos distintas, para determinados segmentos. Portanto, autorizou tratamentos não isonômicos, diante de um discrimen a ser ditado por lei, consagrando em benefício, nesta última emenda, a não-cumulatividade para as contribuições.

IV A não-cumulatividade é mera técnica de tributação que não se confunde com a sistemática de cálculo do tributo, por quanto, depois de efetuadas as compensações devidas (débito/crédito) pelo contribuinte ter-se-á a base de cálculo, para a apuração do quantum devido. Consigne-se, por fim, que, para as hipóteses de IPI e ICMS, o legislador constituinte deixou traçados, fixando os limites objetivos de sua ocorrência, os critérios para que se implementasse a não-cumulatividade, dadas as características desses tributos, enquanto para a COFINS a lei é que deve se incumbir dessa tarefa.

V Não se configurou a afronta ao disposto no artigo 246 da Constituição Federal, pois não houve regulamentação de artigo, nem inovação, criando-se nova figura tributária, haja vista que a previsão expressa da contribuição à COFINS no corpo do Texto Constitucional, por si só autoriza eventuais alterações nos critérios de suas exigências, feitas por lei ordinária, não havendo óbices que suas iniciativas se dêem por meio de Medida Provisória, desde que observado o princípio da anterioridade nonagesimal.

VI– Apelação da autora improvida.

Quanto ao PIS, Apelação Cível nº 000253690.2003.4.03.6100/ SP ACSP, na Ação Declaratória nº 2003.61.00.0025369/SP, relatório e ementa se assemelham à ação que versa sobre a Cofins:

RELATÓRIO

Trata-se de ação de procedimento ordinário em que Saraiva S/A Livreiros Editores pretende: a) a declaração de inexistência de relação jurídica no tocante ao recolhimento da contribuição ao PIS, sobre a totalidade de receitas, nos termos da Lei nº 10.637/02; b) assegurar o direito de recolher a referida contribuição sobre o faturamento (receita bruta de venda de mercadorias, mercadorias e serviços ou prestação de serviços).

A sentença julgou improcedente o pedido, condenando a autora ao pagamento das custas processuais e dos honorários advocatícios, fixados em R\$ 2.000,00 (dois mil reais).

Em apelação, a autora reiterou o pedido formulado na petição inicial.

Com contrarrazões, os autos foram remetidos a este e. Tribunal.

EMENTA

TRIBUTÁRIO PIS LEI N.º 10.637/02 CONSTITUCIONALIDADE.

1. As contribuições sociais encontram-se regidas pelos princípios da solidariedade e universalidade, previstos nos arts. 194, I, II, V, e 195 da Constituição Federal e impõe o reconhecimento de que o seu financiamento deve dar-se por todas as empresas.
2. As contribuições de seguridade social, previstas nos incisos I, II e III do caput do art. 195 da Constituição Federal, não necessitam, para instituição ou modificação, de lei complementar, bastando para tanto ato normativo com força de lei ordinária.
3. Viabilidade da utilização de medida provisória para instituir tributos e contribuições sociais, bem assim a possibilidade de reedição para prorrogar os efeitos da anterior ou anteriores.
4. A lei pode autorizar exclusões de determinados valores para fins de apuração da base de cálculo do tributo, e, da mesma forma, vedar deduções para a mesma finalidade, levando em conta o momento político e a política fiscal adotada.
5. A alteração do conceito de faturamento, bem como a majoração da alíquota do PIS prevista na MP 66/02, não implicou na regulamentação do disposto no art. 195, inciso I, da CF, com redação dada pela EC 20/98, razão pela qual não constituíram violação à regra do artigo 246 da CF.
6. Não há falar-se em violação ao princípio da anterioridade nonagesimal, porquanto expressamente previsto na MP nº 66/02 o prazo de noventa dias para a produção de seus efeitos.
7. Apelação improvida.

Os excertos transcritos permitem constatar que os objetos das ações que versaram sobre o PIS e a Cofins foram delimitados pela "majoração da base de cálculo da Contribuição sobre a totalidade das receitas".

Cumpre também apontar que a recorrente não logrou êxito na ação declaratória na decisão de primeiro grau e na apelação, em sede de Tribunal Federal.

No processo administrativo a recorrente pleiteou resarcimento do saldo credor remanescente do desconto de débitos da Contribuição ao final do trimestre. Suscita que o crédito refere-se exclusivamente às vendas de livros no mercado interno, que por força do inciso II do art. 28, da Lei nº 10.865/2004, tem incidência à alíquota é zero.

Evidencia-se, portanto, que as ações judicial e administrativa têm objeto distintos, o que afasta a concomitância. Ademais, o entendimento doutrinário é no sentido de que se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir, o que não se tem presente no caso dos autos, bastando para a conclusão a existência de pedidos distintos.

Destarte, entendo inexistente a concomitância.

Pois bem; afastada a concomitância, mister verificar se de algum modo é passível de alteração os valores dos créditos pleiteados em razão do resultado da ação judicial.

As partes divergem quanto ao entendimento, o que demanda analisar seus argumentos.

O despacho decisório está assentado no fundamento de que o saldo credor passível de ressarcimento é resultado direto do tipo de receita a que estiver vinculado, no caso à receita não tributada no mercado interno. Veja-se alguns excertos da decisão:

10. Ademais, referida instrução normativa e as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 dispõem que os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins passíveis de ressarcimento e/ou compensação, são aqueles remanescentes do desconto de débitos dessas contribuições em um mês de apuração.

11. Assim, o crédito passível de ressarcimento depende das receitas auferidas que servirão de base de cálculo para realização do referido cotejamento entre créditos e débitos, mais ainda, as receitas auferidas são necessárias para definir a proporção de créditos vinculados a Receita Tributada no Mercado Interno, Receita Não Tributada no Mercado interno e/ou Receita de Exportação.

12. Não é demais lembrar que somente o saldo de crédito vinculado a Receita Não Tributada no Mercado interno (art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c art. 16, inciso II da Lei nº 11.116/2005) ou Receita de Exportação (art. 5º, §§2º e 3º da Lei nº 10.637/2002; art 6º, §§2º e 3º da Lei nº 10.833/2003) são passíveis de ressarcimento.

13. Logo, a apuração dos créditos e, em especial, sua parcela ressarcível é resultado não apenas da composição de várias despesas/custos, mas, também, da receita a que estiverem vinculadas.

14. Diante do exposto, existindo discussão judicial sobre assuntos que poderão alterar o valor a ser ressarcido, deve ser indeferido o Pedido de Ressarcimento eletrônico (...)

O julgamento na DRJ trilhou no mesmo entendimento, decidindo ao final pela improcedência da manifestação de inconformidade. Alguns excertos:

30. Assinale-se inicialmente que, de acordo com o art. 28, caput e § 2º, II, da IN RFB nº 900/2008, em vigor à época da transmissão do pedido de ressarcimento, os créditos não utilizados acumulados ao final de cada trimestre poderiam ser objeto de pedido de ressarcimento, cabendo ao sujeito passivo efetuá-lo “pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação”. O grifo é meu.

31. No caso em estudo, verifica-se que o valor pleiteado no pedido de ressarcimento está em perfeita conformidade com essa regra (...)

32. Como se pode observar, o valor solicitado (...) corresponde ao saldo remanescente dos créditos apurados nos meses de (...), já descontada parte dos débitos de Cofins relativos a esse período.

33. De onde se conclui, sem contestação possível, que o valor do débito afeta o do crédito. Isso porque o crédito suscetível de ressarcimento é apenas o saldo remanescente do desconto de parte dos débitos apurados no trimestre. É por isso que a IN RFB n° 900/2008, no trecho já citado, se refere expressamente ao saldo credor remanescente “líquido das utilizações por desconto ou compensação”.

34. Trata-se, portanto, da própria lógica do regime não cumulativo da Cofins, convindo deixar claro que em nada a afeta a circunstância de a empresa apurar ou não apenas créditos vinculados à receita não tributada no mercado interno.

35. Assim, dada a natureza da matéria discutida na ação declaratória citada, então ainda em andamento, é evidente que sua decisão final poderia alterar o valor dos débitos de Cofins apurados no trimestre em exame e, consequentemente, o saldo de crédito passível de ressarcimento.

A recorrente, de sua parte, sustenta que os créditos objeto do pedido de ressarcimento são resultantes da venda de livros no mercado interno, operação sobre a qual a Contribuição incide à alíquota zero, e, portanto, não integram sua base de cálculo, de modo que não guardam nenhuma relação com a discussão judicial. Excertos de suas peças:

Inicialmente necessário destacar que a Requerente somente apura seus créditos com base na receita não tributada no mercado interno (Alíquota Zero Cofins), motivo pelo qual patente o equívoco da autoridade fiscal no tocante à classificação do crédito requerido pela contribuinte com suposta proporção na apuração das receitas x créditos.

(..)

Assim sendo, a manutenção integral do crédito relacionado à receita da venda de livros, a qual é tributada no mercado interno a alíquota zero do PIS e da Cofins é um direito da empresa ora manifestante amparado totalmente na legislação vigente.

Dante deste quadro, é patente o equívoco levado a cabo pela autoridade fiscal no tocante a classificação do tipo de crédito utilizado pela contribuinte em seu pedido de ressarcimento e por consequência em sua declaração de compensação considerada indevidamente como não declarada.

Entendo que o crédito pleiteado é passível de alteração pela base de cálculo do PIS e Cofins, ou em outras palavras, a dimensão da receita pode afetar o valor do crédito.

O valor do **saldo** credor da Contribuição para o PIS ou Cofins nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c art. 16 da Lei nº 11.116/2000 e art. 28, caput e § 2º, II, da IN RFB nº 900/2008, atual inciso II, art. 27, da IN RFB 1.300/2012, somente pode ser ressarcido ou compensado, no encerramento do trimestre-calendário, após a dedução do débito da própria contribuição. Os dispositivos legais:

Lei 11.033/2004:

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.

Fl. 13 da Resolução n.º 3401-002.252 - 3^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 12585.000443/2010-36

Lei nº 11.116/2005

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei no 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

IN RFB nº 900/2008

Art. 27. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente após o encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

(...)

II às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0% (zero) ou não-incidência.

(...)

Art. 28. O pedido de ressarcimento a que se refere o art. 27 será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração em meio papel acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

(...)

II ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

IN RFB nº 1.300/2012:

Art. 27. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas Contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente depois do encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

(...)

II às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1557, de 31 de março de 2015)

Fl. 14 da Resolução n.º 3401-002.252 - 3^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 12585.000443/2010-36

Da interpretação dos dispositivos resulta que o procedimento passa primeiro pela etapa de deduzir o saldo credor do débito apurado da Contribuição no período, o que implica afirmar que se o valor do débito estiver sob discussão judicial, em especial em relação à dimensão/extensão de sua base de cálculo, é lógico deduzir que o valor saldo credor apurado estará passível de alteração em razão do resultado da ação judicial.

Relevante destacar que a alegação da recorrente de que a totalidade de seu crédito é decorrente de vendas de livros, cuja alíquota do PIS e da Cofins é zero, o que significa tratar-se, exclusivamente, de receita não tributada no mercado interno, o que a faz concluir pela total desvinculação entre as bases de cálculo deste crédito e do débito que se discutia judicialmente, não se encontra comprovado nos autos.

Inexistem documentos (notas fiscais e registro contábeis) que apontam a natureza do crédito a ponto de atestar a veracidade da alegação. Importa anotar também que a autoridade fiscal encarregada do despacho decisório não analisou seu mérito.

Assim, encontro razões para afirmar a alterabilidade dos créditos pleiteados em razão do resultado da ação judicial, ainda que afastada anteriormente a concorrência.

Por fim, a análise do trânsito em julgado da ação judicial.

É incontestável o resultado da Ação Declaratória em que se buscava provimento para afastar o alargamento da base de cálculo da Contribuição, qual seja, não houve êxito por parte do contribuinte.

O trânsito em julgado ocorreu em 25/04/2014, portanto, antes do julgamento da manifestação de inconformidade e do recurso administrativo na Delegacia de Julgamento que, contudo, manteve a decisão no despacho da Derat/SP sob o argumento que à época do pedido de resarcimento e declaração de compensação a Ação não gozava de tal efeito.

Cabe então enfrentar a seguinte matéria: acaso afastados os fundamentos da Derat e DRJ para negar o pedido de resarcimento e considerar não declarada a DCOMP, sustentam-se os argumentos da recorrente?

Repisa-se que não houve enfrentamento do mérito do PER/DECOMP; também, não constam dos autos conjunto probatório da certeza dos créditos alegados.

O direito ao resarcimento e à compensação encontram-se disciplinados nas legislações a seguir:

CTN:

Art. 170. 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. (...)

Art. 170-A. 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. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001) (grifei)

41. Ora, no caso vertente, como ficou visto, havia uma ação declaratória em andamento cuja decisão final poderia, indiscutivelmente, vir a alterar o valor dos débitos de Cofins apurados no trimestre em exame e, consequentemente, o saldo de crédito passível de ressarcimento. Tal saldo, portanto, precisamente pela falta de trânsito em julgado, carecia dos requisitos de liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 do CTN.

42. Assim, não há dúvida de que se trata de crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado, expressão genérica que abrange qualquer crédito cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial.

43. De modo que, ao considerar não declaradas as compensações vinculadas ao direito creditório objeto do pedido de ressarcimento, a autoridade tributária apenas se ateve à letra da lei, mais precisamente ao disposto no art. 74, § 12, da lei nº 9.430/96, acima transcrita.

Entendo que a vedação ao pedido de ressarcimento de que trata os §§ 3º e 4º do art. 32 da IN RFB nº 1.300/2012, cuja vigência é posterior à data do protocolo do PER/DCOMP, fundamento legal do despacho decisório já não se sustentava no julgamento da manifestação de inconformidade à vista da decisão transitado em julgado da ação declaratória.

Essa vedação ao ressarcimento deve ser interpretada à luz da mesma vedação à compensação, que se encontra em disposição de Lei art. 170º do CTN que ao meu sentir diz tão-só que enquanto houver pendência de ação judicial discutindo tributo, não se concederá ou se analisará a compensação acerca de aproveitamento de crédito desse mesmo tributo. *Mutatis mutandis*, ocorrido o trânsito em julgado da ação que se discuti o tributo, para o qual se pleiteia o aproveitamento de crédito, permitida estará a compensação. O mesmo se aplica ao ressarcimento.

A autoridade julgadora *a quo* fundamentou a manutenção do despacho decisório para considerar não declarada a compensação na alínea "d", inciso II, do § 12, do art. 74 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

Art. 74. *O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (...)*

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

II em que o crédito:

(...)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

Inconteste que o fundamento para tal decisão encontrava-se superado por ocasião do acórdão da DRJ. Outra deveria ser a decisão recorrida.

De outra banda, a recorrente não colacionou documentos que apontam para a natureza dos créditos que alega tratar-se de venda de livros no mercado interno, à alíquota zero do PIS e da COFINS.

Assim, conquanto o trânsito em julgado implica a análise do mérito o encontro de contas entre débitos e, no caso, o saldo credor apurado nos termos da legislação processo não se encontra maduro para decisão por este Conselho.

Entendo, por outro lado, que, ao invés de parcial provimento, está-se diante de dúvida a respeito dos fatos e, não havendo causa de nulidade, que ensejaria sim, em caso de novo despacho decisório um novo contencioso administrativo, caso dentro do lustro decadencial, o reexame à luz dos fatos acima expostos demanda diligência específica para esta finalidade.

Portanto, voto por converter o presente julgamento em diligência para determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que proceda à verificação da validade do crédito tomado pelo sujeito passivo de acordo com as provas apresentadas até o julgamento do presente feito e à confirmação da existência ou não de créditos em suficiência para a extinção dos débitos em apreço, bem como para que emita opinião conclusiva, mediante relatório circunstanciado, com as considerações que julgar necessárias e pertinentes ao caso, oportunizando, em seguida, à contribuinte, o prazo de 30 dias para que apresente manifestação, seguida da devolução dos presentes autos para reinclusão em pauta e julgamento.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigmática, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido na decisão paradigmática, no sentido de converter o julgamento em diligência, nos termos do voto condutor.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares – Presidente Redator