



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

Processo n° 10880.945004/2013-37
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.041 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2017
Matéria PIS/PASEP_COFINS
Recorrente SARAIVA SA LIVREIROS EDITORES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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 REANÁLISE 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

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos dar parcial provimento ao recurso voluntário para determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que reexamine o despacho decisório com a análise de mérito do pedido.

Winderley Morais Pereira - Presidente Substituto.

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Renato Vieira de Ávila.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

4. O processo em exame versa sobre pedido de ressarcimento de crédito de Cofins concernente ao mercado interno, no montante de R\$ 2.415.553,00, apurado pelo regime não cumulativo no 2º trimestre de 2011.

5. Ao referido pedido se acham vinculadas cinco declarações de compensação, mencionadas na fl. 97.

6. Em despacho decisório exarado nas fls. 97/100, a DERAT/SPO indeferiu o pedido de ressarcimento e considerou não declaradas as compensações vinculadas ao crédito pleiteado, afirmando em síntese que o valor a ressarcir estava sujeito aos desdobramentos de ação judicial pertinente à Cofins intentada pela contribuinte.

*7. Tomando ciência do despacho em 16/01/2014 (fl. 102), a interessada apresentou em 24/01/2014 **recurso administrativo** (fls. 135/146) e em 31/01/2014 **manifestação de inconformidade** (fls. 106/117) — ambos portanto tempestivos. No primeiro contesta a decisão de considerar não declaradas as compensações e, na segunda, o indeferimento do pedido de ressarcimento.*

8. O primeiro recurso, em conformidade com o rito processual previsto na lei nº 9.784/99, deveria ser apreciado pela Superintendência Regional da 8ª Região Fiscal. No entanto, em razão de liminar obtida pela contribuinte no MS nº 0005698-10.2014.4.03.6100 (fls. 167/172), a qual ainda se acha em vigor (fl. 174), deverá ser recebido como manifestação de inconformidade, "sob o regime jurídico que lhes cabe" (fl. 172).

9. Por essa razão, este voto versará sobre ambos os recursos, cujo teor passo a resumir.

10. A defendente começa por salientar a tempestividade dos recursos em exame, afirmando ter tomado conhecimento do despacho decisório em 14/01/2014. Quanto ao mérito, alega em síntese que:

10.1 somente apura créditos vinculados à receita não tributada no mercado interno, tendo em vista que a Cofins incide à alíquota zero sobre a venda de livros, o que torna patente o equívoco da autoridade fiscal no tocante à classificação do crédito pleiteado, com suposta proporção na apuração das receitas em relação aos créditos;

10.2 a autoridade fiscal, ao citar no despacho o art. 17 da lei nº 11.033/2004, admite ser legítima a manutenção do crédito vinculado a receitas de vendas realizadas com alíquota zero, caso em que se enquadra a venda de livros no mercado interno;

10.3 o tema da **base de cálculo em nada influencia a formação do crédito pleiteado**, de modo que o objeto da ação judicial (base de cálculo do débito) não se confunde com a origem do crédito (vendas com alíquota zero no mercado interno);

10.4 não há que falar, portanto, em proporção entre créditos vinculados à receita tributada no mercado interno, à receita não tributada no mercado interno e à receita de exportação, como tenta fazer crer, inclusive sem qualquer prova ou fundamentação legal, o autor do despacho decisório, visto que a origem do crédito utilizado são apenas as receitas tributadas no mercado interno, fato incontroverso, consoante se verifica na própria ementa da decisão em apreço;

10.5 são distintos o objeto da ação judicial e o do pedido de ressarcimento, devendo-se observar que o objeto da primeira (discussão da base de cálculo da Cofins) não se enquadra na vedação expressa no § 12 do art. 74 da lei nº 9.430/96 e no art. 32, §§ 3º e 4º, da IN nº 1.300/2012 (proibição de ressarcimento de crédito sujeito a alteração por decisão judicial);

10.6 como o debate na ação declaratória nº 0006782-95.2004.4.03.6100 diz respeito unicamente à amplitude da base de cálculo da Cofins, seu resultado não tem como influenciar a possibilidade de utilizar créditos oriundos de vendas internas sujeitas à alíquota zero, visto que estes não entram na apuração da base de cálculo da Cofins não cumulativa;

10.7 estando claro que o objeto do processo judicial é diverso e não influencia o pedido de ressarcimento, conclui-se que a autoridade tributária violou frontalmente o princípio da legalidade ao considerar não declaradas as compensações, em franco desacordo com o art. 74, § 12, da lei nº 9.430/96 e o art. 97 do CTN, uma vez que o crédito pleiteado não decorre de decisão de judicial, mas de artigo expresso de lei;

10.8 com efeito, se a discussão judicial da base de cálculo da contribuição em apreço não se encontra dentre as hipóteses arroladas no referido § 12, cujo rol é taxativo e não exemplificativo, não pode a autoridade tributária criar nova hipótese sem previsão legal e aplicá-la como se constasse do referido rol;

10.9 em suma, ao aplicar hipótese não prevista em lei para classificar as compensações como não declaradas, violou o princípio da legalidade;

10.10 além disso, ao considerar não declaradas as compensações fora das hipóteses previstas no § 12 do art. 74 da lei nº 9.430/96, excluiu a possibilidade de defesa por manifestação de inconformidade, levando à cobrança dos débitos compensados antes de finda a discussão administrativa acerca do pedido de ressarcimento, o que implica cerceamento do direito de defesa da contribuinte;

10.11 por sinal, a jurisprudência dos tribunais vem confirmando a nulidade do ato administrativo quando praticado sem observância do devido processo legal;

10.12 é necessário esclarecer que tanto a manifestação de inconformidade prevista na lei nº 9.430/96 quanto o recurso administrativo a que alude a lei nº 9.784/99 possuem os efeitos de suspensão do crédito tributário, nos termos do art. 151, II, do CTN, visto que ambos são recursos interpostos na esfera administrativa com o fito de discutir a exigência de débito fiscal;

10.13 a recente decisão proferida pelo TRF3 em caso semelhante de empresa do mesmo grupo — em parte transcrita, assim como a sentença de 1º grau, no corpo deste recurso — evidencia o equívoco cometido pela autoridade administrativa ao negar efeito suspensivo ao recurso hierárquico;

10.14 tampouco se sustenta a justificativa da autoridade administrativa, fundada no art. 32, §§ 3º e 4º, da IN nº 1.300/2012, primeiro porque essa instrução administrativa inova ao prever hipótese de compensação não declarada inexistente no § 12 do art. 74 da lei nº 9.430/96, em flagrante violação ao princípio da legalidade, e segundo em razão da incompatibilidade entre o objeto da ação judicial e o do pedido de ressarcimento;

10.15 em suma, os créditos objeto do pedido de ressarcimento — resultantes da venda de livros no mercado interno, operação sobre a qual a Cofins incide à alíquota zero — não integram a base de cálculo dessa contribuição, de modo que não guardam nenhuma relação com a discussão judicial;

11. Ao final requer a reforma do despacho decisório para:

a) reconhecer o direito ao ressarcimento pleiteado e homologar as compensações a ele vinculadas, com a conseqüente extinção do crédito compensado;

b) *conceder o efeito suspensivo ao recurso hierárquico apresentado, nos termos do art. 151, III, do CTN, até decisão administrativa final da manifestação de inconformidade;*

c) *determinar o apensamento do recurso hierárquico aos autos da manifestação de inconformidade.*

12. *Com o fim de complementar a instrução processual, juntei os documentos anexos às fls. 174/182.*

13. *É o relatório.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, julgou **improcedentes a manifestação de inconformidade e o recurso administrativo apresentados**, confirmando o teor do despacho decisório proferido pela autoridade *a quo*. A decisão foi assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO

É vedado o ressarcimento do crédito do trimestre-calendário cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA

Considera-se não declarada a compensação quando vinculada a crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

DESPACHO DECISÓRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE. DESCABIMENTO

Não se justifica a alegação de nulidade quando se verifica que a Administração facultou à recorrente o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa, recebendo e julgando a manifestação de inconformidade e o recurso hierárquico apresentados.

Inconformada, a recorrente apresenta recurso voluntário, tempestivamente, com argumentos que repisam mesmo conteúdo da sua impugnação e outros que combatem a decisão recorrida. Em síntese suscita/aduz:

- Divergência entre o objeto do processo judicial - relacionado às receitas levadas à base de cálculo das contribuições - e do pedido de ressarcimento cumulado com declaração de compensação - que se limita ao direito a ressarcimento do saldo credor apurado no final do

trimestre e a consequente compensação, decorrente das vendas no mercado interno de livros, cujas alíquota da Contribuição é 0% (zero) e, portanto, não integra a base de cálculo do valor devido (§ 3º, art. 1º das Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03);

- A impossibilidade do resultado da ação judicial influenciar no valor do crédito decorrente das vendas internas sujeitas à alíquota zero, uma vez que não entram na apuração da base de cálculo da Contribuição;

- A fiscalização violou e a Delegacia manteve a afronta ao aplicar hipótese não prevista em lei para classificar as compensações como não declaradas;

- O reconhecimento pelo Fisco de que sem a ação judicial a compensação estaria totalmente regular;

- **A Ação Declaratório transitou em julgado, confirmando-se que seu resultado não implicou qualquer influência no pedido de compensação**, não havendo descumprimento ao disposto no art. 170-a do CTN;

- **A perda do objeto que motivou o Fisco e a DRJ negar o pleito sob o fundamento de alteração dos valores dos créditos;**

- Possui sentença proferida no Mandado de Segurança nº 0005698-10.2014.403.6100 que atribui efeito suspensivo aos recursos do presente feito - recurso voluntário e recurso administrativo (em face da decisão de considerar não declaradas as compensações);

- Pugna pelo reconhecimento do direito ao ressarcimento integral do crédito pleiteado e consequentemente homologada a compensação que implica a extinção do crédito compensado;

- Requer que as intimações sejam realizadas exclusivamente em nome do patrono indicado.

O processo foi distribuído e encaminhado a este Conselheiro para prosseguimento, de forma regimental.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

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 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 ressarcimento 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/3ª Região e Certidão do STJ.

Pesquisa realizada na página da internet do TRF/3ª Região extrai-se do relatório e ementa da Apelação Cível nº 1182842 AC-SP, na Ação Declaratória nº 2004.61.00.006782-4 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.*

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, porquanto, 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 0002536-90.2003.4.03.6100/SP AC-SP, na Ação Declaratória nº 2003.61.00.002536-9/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 Nº 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".

Cumpra 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 ressarcimento 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 efetuar-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. Donde 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 nº 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, conseqüentemente, 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.

Diante 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 11.116/2005 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.

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)

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 crédito pleiteados em razão do resultado da ação judicial, ainda que afastada anteriormente a concomitância.

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

É inconteste 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 ressarcimento 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 ressarcimento 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 ressarcimento 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, conseqüentemente, 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 transcrito.

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. 170-A 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 discute 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.

Por derradeiro, a recorrente pede que "*visando a facilitar o controle das intimações dos atos processuais, doravante, requer que as intimações sejam publicadas EXCLUSIVAMENTE em nome de Júlio César Goulart Lanes, inscrito na OAB/SP n.º 285.224, devidamente constituído nos autos, sob pena de nulidade.*"

Impende registrar que o disposto no art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo de determinação e exigência de crédito tributário estabelece:

“Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

(...)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)”

Para fins de intimação em processo administrativo fiscal, o “domicílio tributário eleito” a que se refere o art. 23, II do Decreto nº 70.235/1972, não é aquele no qual o contribuinte pede, em um dado processo, para ser cientificado (por exemplo, no escritório de um advogado), mas, como esclarece o § 4º do mesmo artigo, “o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária”, e “o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado”.

De ressaltar que a intimação realizada nos termos acima é legítima e encontra-se pacificada com a Súmula CARF nº 9, cujo enunciado dispõe ser "*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*"

Conclusão

O atual estágio do processo indica a possibilidade de existência de um direito creditório não analisado pela unidade de origem da DRF, fundada tão-só na alterabilidade do valor do crédito pleiteado em razão de ação judicial, não concomitante ao presente processo, que se encontra definitivamente julgada.

Destarte, por não restar nenhum óbice à análise do direito creditório pleiteado, não efetuado no âmbito do despacho decisório, entendo por determinar o retorno do presente processo à unidade de jurisdição administrativa da recorrente para que se proceda análise do mérito do pedido de ressarcimento e da declaração de compensação, mediante a apresentação pelo contribuinte dos documentos pertinentes. Após seja dada ciência para que o interessado exerça, se assim o quiser, o contraditório.

Portanto, VOTO para DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO para determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que REEXAMINE O DESPACHO DECISÓRIO com a análise de mérito do pedido, a verificação dos documentos acostados e outros que julgar necessários, mediante regular intimação ao contribuinte, instaurando-se novo contencioso administrativo, na hipótese de inconformidade da recorrente.

Paulo Roberto Duarte Moreira.