



## Solução de Divergência nº 23 - Cosit

**Data** 17 de agosto de 2011

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO APÓS LEI Nº 10.637, de 2002; POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.**

Os créditos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, podem ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB (a) se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes ou (b) se a legislação vigente quando do trânsito em julgado não tiver sido fundamento da decisão judicial mais restritiva. Não se incluem entre os débitos compensáveis os tributos apurados na forma do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional) instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Simples Nacional.

**Dispositivos Legais:** art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 49 da MP nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro 2002; inciso XV do § 3º do art. 34 da IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

## **Relatório**

A pessoa jurídica acima qualificada formulou a consulta sobre interpretação da legislação tributária às fl. 01/04, onde esclareceu o seguinte:

*A Consulente, em 15/12/2000, ingressou em juízo, através do Mandado de Segurança distribuído sob o nº XXXX, perante a 3ª Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais, Subseção de Juiz de Fora, pleiteando a declaração*

*de seu direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos ao PIS na sistemática determinada pelo Decretos-Leis 2.455/88 e 2.449/88.*

*Referida ação (...) transitou livremente em julgado em 30/09/2005 com o expreso reconhecimento, para a Consulente, de seu direito à efetivação da compensação dos valores indevidamente recolhidos ao PIS com débitos vincendos do mesmo PIS.*

*Acontece que a Lei nº 10.637/2002, alterando o texto do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, **veio autorizar, de forma expressa, a compensação de créditos tributários, inclusive os judiciais com trânsito em julgado**, relativos a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, **com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.***

*Referida alteração legal (...) possibilitaria que a Consulente realizasse a compensação autorizada judicialmente não só com débitos do PIS, mas, também com outros tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal. (grifo no original)*

2. Ao final, apresentou o seguinte questionamento:

***1 – Estando a Consulente inscrita no SIMPLES, poderá, da mesma forma, valer-se da decisão judicial que reconheceu o direito à realização da compensação de créditos de PIS com débitos do mesmo PIS, para compensar os valores devidos a este título?** (grifo no original)*

3. A Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 6ª Região Fiscal (Disit/SRRF06) proferiu a Solução de Consulta (SC) nº 104, de 3 de maio de 2006, às fl. 12/18, ressaltando que, não obstante o processo judicial objeto da consulta tenha iniciado antes da vigência da Medida Provisória (MP) nº 66, de 2002, que alterou o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passando a permitir a compensação de créditos com quaisquer tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, a decisão final transitou em julgado em 5 de julho de 2005 sem levar em conta esta alteração. Em vista disso, concluiu que a interpretação dada pelo julgador deve ser respeitada e cumprida, permitindo-se tão somente a compensação com débitos da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS). Amparou o seu posicionamento no disposto na Nota Cosit nº 141, de 23 de maio de 2003, e na Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 10, de 11 de março de 2005, que alterou em parte o entendimento da referida nota.

4. Cientificado pessoalmente da solução de consulta em 13 de junho de 2006, conforme fl. 12, o contribuinte apresentou recurso especial às fl. 20/27 em 07 de julho de 2006, instruído com os documentos às fl. 28/34, fundado em divergência entre a solução dada à sua consulta e a SC nº 139, de 12 de maio de 2005, da autoria também da Disit/SRRF06.

5. Em síntese, argumentou o que segue:

- Por força do art. 460 do Código de Processo Civil (CPC), é vedado ao juiz extrapolar os limites impostos pelo pedido formulado. Desta forma, ainda que legislação superveniente confira tratamento mais benéfico ao autor da demanda, esta não poderá ser aplicada pelo juiz;

- Em vista disso, os fundamentos da solução de consulta são inconsistentes, baseando-se em presunção de que o julgador teria optado pela interpretação menos favorável. Conforme dito, o julgador não tem margem para optar por uma ou outra interpretação.
- Na solução paradigma, em idêntica situação, foi proferida decisão autorizando a compensação de créditos de PIS, decorrentes de ação judicial com trânsito em julgado, com quaisquer tributos administrados pela Receita Federal;

6. Os autos foram então encaminhados a esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que lavrou a Informação Cosit n.º 189, de 26 de setembro de 2007, às fl. 36/37, onde salientou que a SRRF06 não admitiu expressamente as divergências apresentadas pelo contribuinte. Uma vez que ambas as soluções de consulta divergentes foram proferidas pela Disit SRRF06, esta coordenação considerou caber-lhe a revisão da decisão em observância ao disposto nos §§ 6º e 8º do art. 14 da Instrução Normativa (IN) n.º 573, de 23 de novembro de 2005. Diante disso, devolveu os autos à SRRF06 para as providências de sua alçada.

7. Em 26 de agosto de 2008, a Disit da SRRF06 proferiu o despacho às fl. 38/39, admitindo o recurso especial interposto. Para tanto, fez as seguintes considerações:

*a SC n.º 139, de 2005, foi reformada com base no art. 14, § 8º da IN SRF n.º 740, de 2007, para se harmonizar com as últimas soluções proferidas pela SRRF06, baseadas na SCI Cosit n.º 10, de 2005. Desse modo, não pode mais figurar como paradigma;*

*entretanto, em vista dos princípios da finalidade, da eficiência e da razoabilidade, e o dever do art. 17 da IN SRF n.º 740, de 2007, acrescenta, de ofício, como paradigmas, as soluções de consulta divergentes proferidas pela Disit da SRRF09: n.ºs 322 e 324, de 2005; n.ºs 123, 202, 409, 418, 419, 444, 447, 448 e 449, de 2006; e n.ºs 100, 102, 103, 425, 442 e 447, de 2007. Acrescenta, também, como divergentes das soluções da SRRF09, Soluções de Consulta por si proferidas, de n.º 6, de 2007, e de n.º 63, de 2008;*

*a divergência entre a solução da Disit/SRRF06 e as soluções da Disit/SRRF09 é clara, pois interpretam o mesmo dispositivo legal – art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996 –, na mesma situação – decisão judicial transitada em julgado autorizando a compensação nos moldes da legislação anterior –, concluindo de forma diferente;*

*a solução da Disit/SRRF06 entende que as decisões judiciais transitadas em julgado devem ser aplicadas nos seus exatos termos quando não houver alteração na norma vigente entre a data da decisão judicial e a data de sua aplicação. Por outro lado, as soluções da Disit/SRRF09 entendem que alterações na norma podem ser integradas às decisões judiciais mesmo que tenham ocorrido antes da decisão judicial, desde que essas alterações não tenham sido objeto de exame pelo poder judiciário nos fundamentos da decisão.*

## Fundamentos

8. De início é devido ressaltar que a SC n.º 139 de 2005, de autoria da própria Disit/SRRF, a qual foi apontada como paradigma foi reformada por intermédio da SC n.º 133, de 26 de agosto de 2008, mesmo dia em que o recurso foi admitido e os autos foram remetidos para esta coordenação.

9. Também cabe salientar o fato de que a Disit/SRRF06 admitiu o recurso especial interposto pela consulente, não com base na referida solução de consulta paradigma por ela apontada, haja vista sua reforma, mas sim amparada em outras soluções de consulta proferidas pela Disit da SRRF09, que não embasaram o recurso.

10. A Disit/SRRF06 adotou tal conduta amparado nos princípios da finalidade, da eficiência e da razoabilidade, e no dever imposto no art. 17 da IN SRF n.º 740, de 02 de maio de 2007, transcrito a seguir:

*Art. 17. Qualquer servidor da administração tributária que tiver conhecimento de Soluções de Consulta divergentes sobre a mesma matéria deve, a qualquer tempo, formular representação ao chefe do órgão que solucionou a consulta, indicando soluções divergentes.*

11. Não se vislumbra qualquer empecilho a esse procedimento, pois a autoridade fiscal, agindo dentro da competência atribuída pelo referido dispositivo normativo, evitou acarretar à consulente o prejuízo que decorreria da não admissão de seu recurso especial, quando era do seu conhecimento que a matéria não estava sendo tratada de maneira uniforme pelas Superintendências Regionais em nível nacional.

12. Com base nos mesmos princípios e no mesmo art. 17 da IN-RFB 740, a Disit/SRRF06 apontou, de ofício, outras duas soluções de consulta por ela proferidas que divergem dos paradigmas apontados: SC n.º 6, de 2007, e SC n.º 63, de 2008.

13. Conforme consta do relatório que integra esta solução de divergência as soluções de consulta paradigmas juntadas pela autoridade fiscal são as seguintes (todas proferidas pela Disit/SRRF09): n.ºs 322 e 324, de 2005; n.ºs 123, 202, 409, 418, 419, 444, 447, 448 e 449, de 2006; e n.ºs 100, 102, 103, 425, 442 e 447, de 2007. Em que pese a conclusão da Disit da 6ª Região Fiscal de que as SC da 9ª Região Fiscal divergem da solução recorrida (SC 104, de 2006), é necessário fazer uma análise prévia para confirmar divergência a justificar o recurso especial interposto.

14. No que se refere a SC n.º 100 da SRRF09, não serve como paradigma, pois foi reformada pela Solução de Divergência (SD) Cosit n.º 38, de 22 de outubro de 2008, que se posicionou no sentido de ser “*observado estritamente o disposto na decisão judicial em razão de não ter havido legislação mais benéfica em matéria de compensação tributária posteriormente ao respectivo trânsito em julgado*”.

15. Em relação às demais soluções, para uma primeira análise quanto às divergências alegadas, torna-se necessária a transcrição de suas ementas, juntamente com a da solução recorrida:

**(SOLUÇÕES DA DISIT/SRRF06)**

SC n.º 104, de 2006

---

**COMPENSAÇÃO AUTORIZADA POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.**

*A compensação entre débitos e créditos tributários autorizada por decisão judicial transitada em julgado deve ser realizada nos exatos termos da decisão, caso o processo tenha sido ajuizado após a edição do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.*

**SC nº 6, de 2007**

*As decisões judiciais em vigor que disponham sobre a compensação de débitos do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, relativamente aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF, devem ser cumpridas em seus exatos termos, quando a norma vigente à data em que foi proferida a decisão judicial e que regia a matéria não foi alterada por legislação superveniente, ainda que a interpretação da norma dada pelo Poder Judiciário tenha sido menos favorável ao sujeito passivo do que a interpretação da SRF.*

**SC nº 63, de 2008**

*As decisões judiciais em vigor que disponham sobre a compensação de débitos do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, relativamente aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF, devem ser cumpridas em seus exatos termos, quando a norma vigente à data em que foi proferida a decisão judicial e que regia a matéria não foi alterada por legislação superveniente, ainda que a interpretação da norma dada pelo Poder Judiciário tenha sido menos favorável ao sujeito passivo do que a interpretação da SRF.*

**(PARADIGMAS)****SC nº 322, de 2005****CRÉDITOS DE IPI RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA RFB.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

**SC nº 324, de 2005**

---

**INDÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA RFB.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

SC n.º 123, de 2006

**COMPENSAÇÃO. COISA JULGADA.**

*Quando a decisão judicial transitada em julgado que reconhece direitos creditórios impõe ao contribuinte regras de compensação mais restritivas que aquelas previstas pela legislação superveniente, sua execução deve observar a norma que fundamentou a decisão até a data de início de vigência da norma posterior que regulou a matéria objeto do litígio de forma mais favorável ao sujeito passivo, após a qual referida decisão deve ser executada em conformidade com a legislação superveniente.*

*Todavia, quando a decisão judicial transitada em julgado impõe ao contribuinte regras de compensação mais restritivas do que aquelas previstas pela legislação vigente à data em que a decisão foi proferida, há que ser respeitada a interpretação dada à lei pelo julgador, uma vez que presume-se que este tinha conhecimento da legislação vigente à data em que proferiu sua decisão, mas optou por uma interpretação menos favorável ao sujeito passivo.*

SC n.º 202, de 2006

**INDÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SRF.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

SC n.º 409, de 2006

---

**INDÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SRF.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

SC n.º 418, de 2006

**INDÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SRF.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

SC n.º 419, de 2006

**INDÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SRF.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

SC n.º 444, de 2006

**INDÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SRF.**

---

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito*

SC n.º 447, de 2006

**INDÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SRF.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios do sujeito passivo relativos ao Simples, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

SC n.º 448, de 2006

**INDÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SRF.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios do sujeito passivo relativos ao Simples, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

SC n.º 449, de 2006

**INDÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SRF.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a*

---

*quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

SC n.º 102, de 2007

**INDÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SRF. LEI SUPERVENIENTE MAIS FAVORÁVEL AO SUJEITO PASSIVO.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios do sujeito passivo relativos a quais tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

SC n.º 103, de 2007

**INDÉBITOS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SRF.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios do sujeito passivo relativos a quais tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

SC n.º 425, de 2007

**RECONHECIMENTO JUDICIAL DE INDÉBITOS DE COFINS E PIS/PASEP. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA RFB.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que*

*tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

SC n.º 442 de 2007

**RECONHECIMENTO JUDICIAL DE INDÉBITOS DE PIS/PASEP. DIREITO A COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA RFB.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos ou contribuições da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB — com exceção das contribuições sociais a que se refere o art. 2º da Lei n.º 11.457, de 2007 —, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

SC n.º 447 de 2007

**RECONHECIMENTO JUDICIAL DE INDÉBITOS DE PIS/PASEP. DIREITO A COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA RFB.**

*Os créditos de natureza tributária relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos ou contribuições da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB — com exceção das contribuições sociais a que se refere o art. 2º da Lei n.º 11.457, de 2007 —, se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes, desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que embasaram a decisão de mérito.*

16. No intuito de entender o alcance da solução recorrida (SC n.º 104, de 2006) é importante transcrever trechos da sua fundamentação, pois a simples leitura da ementa não permite uma perfeita compreensão:

*6. A questão proposta tem sua solução nas conclusões da Nota Cosit n.º 141, de 23 de maio de 2003 (revigorada pela Solução de Consulta Interna Cosit n.º 10, de 11 de março de 2005) que, ao analisar o disposto no § 4º da IN SRF n.º 210/2002, que trata da compensação entre débitos e créditos tributários autorizada por decisão judicial transitada em julgado, expendeu o entendimento transcrito parcialmente a seguir (...)*

*7. O entendimento acima da Nota Cosit n.º 141, de 2003, foi alterado em parte pela Solução de Consulta Interna n.º 10, de 11 de março de 2005, cujos itens 12 a 16 transcrevemos a seguir:*

“12. Relembre-se que, na Nota Cosit n.º 141, de 23 de maio de 2003, esta Coordenação-Geral reconheceu, no que se refere à compensação de créditos para com a Fazenda Nacional relativamente aos tributos e contribuições administrados pela SRF, a possibilidade de se aplicar ao contribuinte a legislação superveniente e mais favorável ao contribuinte do que aquela que estava em vigor à data em que foi proferida a decisão judicial transitada em julgado, haja vista que a decisão de referido procedimento “não implica, de modo algum, descumprimento da decisão judicial transitada em julgado, mas sim a implementação da decisão mediante sua necessária integração à legislação superveniente e mais favorável ao sujeito passivo, na hipótese de a implementação vir a ocorrer em data na qual a norma que fundamenta a decisão e que orienta sua execução não mais se mostrar aplicável”.

13. Já no caso mencionado pela Disit da SRRF06, há que ser respeitada a interpretação dada à lei pelo julgador, uma vez que presume-se que este tinha conhecimento da legislação vigente à data em que proferiu sua decisão, todavia efetuou interpretação menos favorável ao sujeito passivo do que a interpretação dada pela própria Secretaria da Receita Federal.

14. Não se trata, nesse caso, de integração da decisão judicial transitada em julgado com a legislação superveniente e mais favorável ao contribuinte (a legislação vigente à data em que foi proferida a decisão judicial e que regulava a matéria não foi alterada por legislação superveniente), mas sim de aplicação da legislação pela SRF segundo a interpretação dada pelo Poder Judiciário.

15. Conforme já esposado no item 6 da presente Nota, não cabe à SRF e seus servidores descumprir uma decisão judicial proferida por autoridade ou órgão competente da Justiça Federal, ainda que sob alegação de que referida decisão contraria disposição literal de lei ou de que o contribuinte estaria sendo ‘prejudicado’ por ter recorrido ao Poder Judiciário.

16. Destaque-se que o tema em foco não se limita às decisões judiciais transitadas em julgado e ao respeito à coisa julgada, mas sim ao respeito às decisões judiciais não transitadas em julgado e que, de igual forma, estabelecem interpretação de texto legal menos favorável ao sujeito passivo do que aquela dada pela própria Administração Tributária.”

8. Como o processo judicial objeto desta consulta iniciou-se antes da vigência da Medida Provisória n.º 66, de 2002, que alterou o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que permitiu a compensação de créditos com quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, mas como a decisão final transitou em julgado em 5 de julho de 2005, sem levar em conta a alteração mencionada, há que ser respeitada a interpretação dada pela lei pelo julgador, e, dando-lhe cumprimento, somente aceitar a compensação com o PIS.

17. Da análise concomitante da ementa da solução recorrida e do trecho de sua fundamentação acima transcrita, conclui-se que o entendimento nela firmado é o de que as decisões judiciais definitivas que disponham sobre compensação tributária devem ser cumpridas nos seus exatos termos, salvo se houver lei posterior ao trânsito em julgado mais favorável ao contribuinte. Havendo, aplica-se a lei mais favorável.

18. As soluções de consulta n.ºs. 6, de 2007 e 63, de 2008, ambas da Disit da 6ª Região Fiscal, foram por esta juntadas ao processo, com base no art. 17 da IN-SRF n.º 740, de

2007, sob a justificativa de também divergirem das soluções de consulta da Disit/SRRF09, apontadas como paradigmas. Tal conclusão é facilmente alcançada apenas com base nas ementas anteriormente transcritas.

19. No que se refere às soluções paradigmas SC n.ºs 102, 103, 425, 442 e 447, de 2007, n.ºs 202, 409, 418, 419, 444, 447, 448 e 449, de 2006, e n.ºs 322 e 324, de 2005, proferidas pela Disit/SRRF09, cujas ementas são semelhantes e no mesmo sentido, não são suficientes para o adequado entendimento do órgão. Em vista disto, transcreve-se abaixo trecho da fundamentação da SC n.º 444, que torna possível determinar com precisão o alcance da solução:

*10. Assim os créditos reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos ou contribuições da mesma espécie poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, tendo em vista a existência de legislação superveniente que assegura igual tratamento aos demais contribuintes, e desde que tal procedimento não afronte os fundamentos que tenham embasado a decisão.*

*11. No caso submetido à esta análise, a consulente juntou cópia da decisão de primeira instância (fls. 25 a 36), prolatada em 10 de fevereiro de 1998 – portanto, antes do advento da MP n.º 66, de 2002 -, na qual foi reconhecido o direito de “compensar o que recolheu indevidamente a título de PIS com parcelas do próprio PIS e da Cofins” (fls. 35).*

(...)

*11.2.2.1 Conforme se verifica nessa narrativa, a discussão quanto a possibilidade de se compensar os créditos reconhecidos com débitos de outros tributos e contribuições chegou ao STJ, tendo havido decisão daquela Corte Superior em sentido contrário, em fevereiro de 2004, quase dois anos depois de modificado o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, pela MP n.º 66, de 2002.*

*12. Porém, de tudo aquilo que se extrai dos autos de consulta, torna-se evidente que as novas disposições legais acerca da compensação de tributos e contribuições federais não foram objeto de exame pelo Poder Judiciário, no caso em concreto.*

*12.1 Como se vê no Acórdão do STJ, em especial às fls. De 45 a 47, mesmo aquela corte se pautou unicamente no art. 66 da Lei n.º 8.383, de 199, motivo pelo qual, plenamente possível utilizar-se a legislação mais benéfica para integrar a decisão, conferindo à consulente as mesmas possibilidades de compensação aplicáveis aos contribuintes em geral. (grifo no original)*

20. Nota-se que as soluções de consulta da Disit da 9ª Região Fiscal são mais benéficas ao contribuinte do que a solução recorrida (e as juntadas de ofício pela Disit/SRRF06). Isso porque, além de permitir a aplicação da legislação mais favorável superveniente ao trânsito em julgado da decisão judicial restritiva, como posto na solução recorrida, aquelas estabeleceram que, mesmo não havendo legislação superveniente, se a norma vigente à época da decisão final for mais favorável ao contribuinte do que a própria decisão, ela também deverá ser aplicada desde que o Judiciário não a tenha enfrentado e rechaçado.

21. Considera-se, assim, que as soluções de consulta da Disit da 9ª Região Fiscal servem como paradigmas, e são divergentes da Solução recorrida (nº 104, de 2006), nº 6, de 2007, e nº 63, de 2008, proferidas pela Disit/SRRF06.
22. Quanto à solução paradigma SC nº 123, de 2006, também da Disit/SRRF09, embora a redação de sua ementa seja distinta da redação presente nas soluções de consulta paradigmas acima mencionadas, sua simples leitura permite chegar ao mesmo entendimento das demais soluções paradigmas analisadas. Logo, a SC 123 também é divergente.
23. Justificada, então, a admissão do recurso especial e da representação, e sua apreciação por esta Coordenação, nos termos do disposto no art. 16, *caput* e § 1º, e do art. 17 da IN SRF nº 740, de 2007, passa-se à análise do mérito da consulta.
24. Reitere-se que a dúvida se restringe à forma de aproveitamento dos créditos, e não sobre a existência dos mesmos. O contribuinte pretende que seja esclarecido se ele pode compensar seu crédito de PIS com débitos de outros tributos administrados pela RFB, conforme legislação em vigor, ou se está adstrito aos exatos termos da decisão judicial mais restritiva, que reconheceu o direito à compensação com débitos de tributo de mesma espécie (PIS).
25. Para o deslinde da questão é necessário separar duas situações a serem analisadas: 1ª) há norma superveniente (editada posteriormente ao trânsito em julgado da decisão judicial e antes da efetivação da compensação pela entrega da declaração respectiva) que trata a compensação de forma mais benéfica ao contribuinte do que a sentença judicial; 2ª) não há norma superveniente mais benéfica.
26. Em relação à primeira situação, em que a implementação da compensação se dá após a vigência de norma superveniente, ou seja, em data na qual a norma que fundamentou a decisão e que orienta a sua execução não é mais aplicável, a decisão judicial deve ser executada em conformidade com a legislação superveniente. Trata-se de uma integração necessária entre a decisão judicial e a norma superveniente.
27. Para fins de integração entre as normas não se exige que a norma superveniente tenha dado mais abrangência ao direito do contribuinte do que a norma em que se baseou a decisão judicial. Basta que modifique a forma de exercer o direito ou que o reafirme, será necessária a integração.
28. É o que ocorreu com a edição da MP nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, que deu nova redação ao art. 74 da Lei 9.430/96. Neste caso, o direito a compensar um crédito com débito de qualquer tributo administrado pela RFB já existia na redação original do art. 74 da Lei nº 9.430/96. A nova redação simplesmente alterou a forma de exercer tal direito, pois antes era necessário requerimento junto à RFB para efetuar a compensação, passando esta a ser efetuada pelo próprio contribuinte mediante a entrega da Declaração de Compensação (Dcomp). Somente a forma de exercer o direito é que se tornou mais favorável ao contribuinte. Na realidade, o legislador reafirmou o direito já existente na redação anterior da lei, havendo, pois, nova ordem legislativa nesse sentido.
29. Nessa hipótese, se o trânsito em julgado ocorreu na vigência da redação original do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e a implementação da compensação (a entrega da Dcomp) vier a ser realizada após a entrada em vigor da MP nº 66, de 2002, mesmo que a decisão judicial tenha limitado o direito à compensação a tributos de mesma espécie, o contribuinte tem

o direito a compensar débito referente a qualquer tributo administrado pela RFB vez que o legislador reafirmou este seu direito em uma nova lei posterior.

30. Aplica-se esse entendimento às hipóteses em que a compensação do crédito na forma prevista (ou reafirmada) na legislação superveniente à decisão judicial tenha sido pretendida pelo sujeito passivo e denegada pelo Poder Judiciário ante a falta de norma autorizadora. A nova norma, além de permitir a compensação na forma pretendida pelo contribuinte, passou a orientar a Administração Tributária na homologação de compensação de tributos sob sua administração.

31. Conforme relatado na solução recorrida, o trânsito em julgado da decisão judicial ocorreu em XXX 2005, quando já vigente a redação dada pela MP nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002. Logo, a situação concreta não se subsume à hipótese até o momento tratada.

32. Passa-se, então, a analisar a segunda situação referida no parágrafo 25 (vinte e cinco) desta solução de divergência, qual seja, de que não há norma superveniente mais benéfica ou que reafirme os direitos antes previstos.

33 As decisões judiciais cumprem-se, em regra, tal como proferidas. Não cabe à Administração estabelecer limites ou restringir os efeitos da decisão. Entretanto, existe a possibilidade de que, por motivos vários, a legislação vigente quando do trânsito em julgado não tenha sido utilizada na apreciação da causa posta perante o Poder Judiciário, ou seja, não tenha sido apreciada e rechaçada na decisão judicial.

34. Ocorrendo tal hipótese, deve a Administração aplicar à compensação feita pelo contribuinte a norma já vigente à época da decisão judicial, se mais favorável ao contribuinte, seguindo o mesmo entendimento antes esclarecido para a situação de norma superveniente mais benéfica.

35. Um exemplo prático permitirá compreender melhor a diferenciação das situações acima expostas e o entendimento aqui defendido e demonstrar sua correção:

35.1 suponha-se que dois contribuintes, X e Y, tenham impetrado ações declaratórias de inexistência de relação jurídica, cumuladas com pedido de repetição de indébito e de compensação com tributo da mesma espécie. O trânsito em julgado da ação proposta por X, cuja decisão foi favorável a ele, ocorreu antes da vigência da MP nº 66, de 2002. E o da ação proposta por Y, também favorável a ele, ocorreu depois. No primeiro caso as decisões proferidas nas diversas instâncias julgadoras não analisaram o pedido de compensação à luz da MP nº 66, de 2002, que ainda não existia. No segundo caso, ainda que as decisões proferidas tenham tratado da nova disposição legal, não discutiram a possibilidade de compensar com outros tributos, pois se limitaram ao pedido do autor (Y), como prevê o art. 460 do CPC.

35.2 No caso do contribuinte X, não há dúvida de que ele poderá apresentar Dcomp com compensação com outros tributos, autorizado pela nova regra. Trata-se de procedimento regular e incontroverso no âmbito da RFB.

35.3 Porém, no caso do contribuinte Y, se aplicado o entendimento firmado pela Disit da 6ª Região Fiscal e também pela Cosit, não poderá ser homologada a Dcomp com compensação com outros tributos, pois não houve alteração da norma posteriormente ao

trânsito em julgado da decisão. Mas, por que impedir a compensação com outros tributos se há uma ordem legislativa que a permite e não há decisão judicial que a impeça? Não faria sentido. Impedir o contribuinte Y de compensar com outros tributos administrados pela RFB é dar tratamento diferenciado a contribuintes que estão albergados pelo mesmo direito.

35.4 Diversamente, aplicando-se a interpretação aqui adotada, uma vez que a MP nº 66 prevê a compensação com outros tributos, e já que o Judiciário não foi contrário a isso, há que se considerar o direito do contribuinte de transmitir Dcomp para compensar seu crédito reconhecido judicialmente com débitos de quaisquer tributos administrados pela RFB.

36. Em consonância com o entendimento aqui exposto, estão algumas decisões em Recursos Especiais em que o STJ, não obstante posicionamento restritivo quanto à compensação para adequação ao pedido inicial, reconhece a possibilidade do contribuinte apresentar Dcomp para compensação de crédito de PIS com quaisquer tributos administrados pela RFB. Transcrevem-se a seguir trechos de duas sentenças:

*Resp nº 673156/SP (2004/0106945-2) –de 19/09/2005 – trecho da ementa*

*4. A compensação, modalidade excepcional de extinção do crédito tributário, foi introduzida no ordenamento pelo art. 66 da Lei 8.383/91, limitada a tributos e contribuições da mesma espécie.*

*5. A Lei 9.430/96 trouxe a possibilidade de compensação entre tributos de espécies distintas, a ser autorizada e realizada pela Secretaria da Receita Federal, após a análise de cada caso, a requerimento do contribuinte ou de ofício (Decreto 2.138/97), com relação aos tributos sob administração daquele órgão.*

*6. Essa situação somente foi modificada com a edição da Lei 10.637/02, que deu nova redação ao art. 74 da Lei 9.430/96, autorizando, para os tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, a compensação de iniciativa do contribuinte, mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

*7. Além disso, desde 10.01.2001, com o advento da Lei Complementar 104, que introduziu no Código Tributário o art. 170-A, segundo o qual "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", agregou-se novo requisito para a realização da compensação tributária: a inexistência de discussão judicial sobre os créditos a serem utilizados pelo contribuinte na compensação.*

*8. Atualmente, portanto, a compensação será viável apenas após o trânsito em julgado da decisão, devendo ocorrer, de acordo com o regime previsto na Lei 10.637/02, isto é, (a) por iniciativa do contribuinte, (b) entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, (c) mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

*9. É inviável, no âmbito do recurso especial, não apenas a aplicação retroativa do direito superveniente, mas também a apreciação da causa à luz de seus preceitos, os quais, ao mesmo tempo em que ampliaram o rol das espécies tributárias compensáveis, condicionaram a realização da compensação a outros*

*requisitos, cuja existência não constou da causa de pedir e nem foi objeto de exame nas instâncias ordinárias.*

*10. No caso concreto, tendo em vista o regime normativo vigente à época da postulação (1999), não poderia o pedido ser atendido. Todavia, por força do princípio da vedação da reformatio in pejus, deve prevalecer o entendimento esposado no acórdão recorrido, no sentido de possibilitar a compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS apenas com parcelas do próprio PIS, o que, evidentemente, não compromete o eventual direito da impetrante de proceder à compensação dos créditos na conformidade com as normas supervenientes, se atender aos requisitos próprios.*

*REsp Nº 668.995 - MG (2004/0123917-4) – de 12/11/2007 – Trecho do Voto*

*(...) É que as leis novas, ao mesmo tempo em que ampliaram o rol das espécies tributárias compensáveis, condicionaram a realização da compensação a outros requisitos, cuja existência não constou da causa de pedir e nem foi objeto de exame nas instâncias ordinárias. Por isso mesmo, além de ser inviável a aplicação retroativa do novo direito, não há como julgar a causa à luz de seus preceitos.*

*Entretanto, por força do princípio da vedação da reformatio in pejus, deve prevalecer o entendimento esposado no acórdão recorrido, no sentido de possibilitar a compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS apenas com parcelas do próprio PIS, o que não compromete o eventual direito da impetrante de proceder à compensação dos créditos na conformidade com as normas supervenientes, se atender aos requisitos próprios. (Grifei)*

37. No presente caso, conforme informado pela Disit/SRRF06, o trânsito em julgado ocorreu quando vigente a redação dada pela MP nº 66, de 2002, que prevê a possibilidade de compensar com tributos de espécies diferentes sem a necessidade de apresentação de requerimento.

38. Contudo, não há nos autos cópias das decisões judiciais que permitam conhecer os fundamentos que embasaram a decisão que admitiu a compensação unicamente com créditos de PIS. Em vista disso, caberá à consulente verificar se a possibilidade da compensação com quaisquer tributos administrados pela RFB - autorizada pela Lei nº 10.637 (MP 66) - não foi apreciada pelo Judiciário e, por conseguinte, não foi rechaçada. Verificado isso, estará autorizado, por ordem legislativa, à compensação mais abrangente.

39. Ressalta-se que a possibilidade de compensação com quaisquer tributos não se aplica à compensação de tributos apurados na forma do Simples Nacional, como pretende o contribuinte, haja vista disposição contida no inciso XV do § 3º do art. 34 da IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008:

*Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.*

(...)

*§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:*

(...)

*XV - os tributos apurados na forma do Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006;*

40. Assim, se a situação da empresa consulente se enquadra no entendimento firmado nesta Solução de Divergência, isto é, se a possibilidade de compensação com outros tributos (Lei nº 10.637, de 2002) não foi afastada pelo Judiciário, estará autorizada a compensação de crédito relativo à contribuição para o PIS/Pasep com débitos relativos a outros tributos administrados pela RFB, exceto os apurados na forma do Simples Nacional.

## **Conclusão**

41. Diante do exposto, conclui-se que os créditos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB (a) se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes ou (b) se a legislação vigente quando do trânsito em julgado não tiver sido fundamento da decisão judicial mais restritiva. Não se incluem entre os débitos compensáveis, os tributos apurados na forma do Simples Nacional.

42. Propõe-se que sejam reformadas as Soluções de Consulta Disit/SRRF06 nº 104, de 2006, nº 6, de 2007, e nº 63, de 2008, de modo a ser aplicado o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela MP nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, para reconhecer o direito da consulente de efetuar compensação de débitos de quaisquer tributos administrados pela RFB, exceto os apurados na forma do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional) instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

À consideração superior.

RONAN DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração da Coordenadora da Copen.

ANDREA BROSE ADOLFO  
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Dinog

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

ADRIANA GOMES REGO  
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Copen

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Divergência. Encaminhe-se à Disit/SRRF06 para ciência à consulente e demais providências cabíveis.

FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO.  
REGISTRE-SE QUE TAL DOCUMENTO PODE CONTER CONCLUSÕES NÃO MAIS  
VÁLIDAS POR ESTAREM EM DESACORDO COM ATO NORMATIVO OU  
INTERPRETATIVO EDITADO EM DATA POSTERIOR.**