



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10166.904409/2018-03  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-011.089 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2022  
**Recorrente** MULTPAPER DISTRIBUIDORA DE PAPÉIS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2016 a 30/09/2016

RETIFICAÇÃO. ESCRITURAÇÃO FISCAL.

A mera retificação de dados inconsistentes nas declarações prestadas à Administração Tributária, ainda que realizada antes do despacho decisório, por si só, não garante ao sujeito passivo o reconhecimento do direito creditório vindicado.

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. SAÍDAS TRIBUTADAS. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível o ressarcimento ou a compensação de créditos das contribuições não cumulativas vinculados a saídas tributadas no mercado interno.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-011.088, de 25 de outubro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10166.904408/2018-51, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (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, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade em face do Despacho Decisório, emitido eletronicamente, que indeferiu pedido de ressarcimento de PER/DCOMP relativo ao PIS-PASEP/COFINS Não-Cumulativa – Mercado Interno.

A decisão foi proferida com fundamento na Lei 10.637, de 2002, na Lei n.º 10.833, de 2003 e, na Lei n.º 10.865, de 2004.

Cientificada por via postal do Despacho Decisório, a pessoa jurídica interessada apresentou manifestação de inconformidade.

Na peça defesa apresentada inicialmente o patrono do contribuinte alega a tempestividade da defesa e faz uma breve síntese dos fatos.

Explica que a empresa impugnante fez opção pelo Lucro Real; que está sujeita ao regime da não-cumulatividade; que na operação de aquisição de papel da multinacional americana INTERNATIONAL PAPER, a mercadoria ingressa no estoque gerando créditos de PIS e de COFINS à alíquota de 1,65% e 7,6%, respectivamente; que na operação de venda, tendo em vista a imunidade do papel, fica sujeita ao PIS e à COFINS às alíquotas de 0,8% e 3,2%, respectivamente; que, por isso, o valor do crédito na operação de compra é sempre maior que o crédito na operação de venda; e que remanescem créditos que vão se acumulando nos meses subsequentes.

Protesta que os atos decisórios que ensejaram o indeferimento dos pedidos de ressarcimento não mencionaram os motivos pelos quais foram indeferidos.

Repete que os atos decisórios carecem de motivação, o que afronta o princípio do contraditório e ampla defesa.

Ao final da defesa, requer que seja reconhecido o direito creditório pleiteado; e que, invocando os princípios da oficialidade, economia processual, efetividade e da verdade material, seja concedido mais prazo para ajustes, caso seja necessário.

A DRJ Brasília decidiu julgar improcedente a manifestação de inconformidade, tendo concluído que a empresa não apresentou quaisquer documentos hábeis e idôneos a comprovar sua alegação.

O contribuinte, formalmente cientificado do acórdão da DRJ, apresentou recurso voluntário pugnando pela reforma da decisão.

É o relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual é conhecido.

De plano, afasto a nulidade do despacho por preterição ao direito de defesa, uma vez que a situação relatada pelo sujeito passivo – uso de informações constantes em EFD já substituídas – traduza-se em mero erro material cometido durante a formação da decisão, a ser saneado, acaso confirmado, não pela decretação de sua nulidade e sim pela sua reforma, no mérito. Até porque, é bom salientar, o despacho foi proferido por autoridade competente e o sujeito passivo pôde compreender e contraditar perfeitamente os motivos que redundaram no teor da decisão, não restando configurado qualquer prejuízo à sua defesa.

No mérito, contudo, a questão comporta maiores considerações.

A Recorrente afirma que o saldo de créditos que pretende ver ressarcido decorre da diferença de alíquotas incidentes na aquisição do papel, nos patamares de 1,65% e 7,6% para Pis e Cofins, em relação àquelas incidentes na saída no papel imune, em que as alíquotas praticadas são de 0,8% e 3,2%, respectivamente, por força do autorizativo no parágrafo 2º do artigo 2º da Lei nº 10.637/2002 (e na Lei nº 10.833/2003), que reduz os percentuais na venda de papel imune quando destinado à impressão de periódicos.

Veja-se, portanto, que muito antes de ter relevância qualquer discussão acerca da adequada escrituração ou da ocorrência de erro no batimento eletrônico, o que será melhor abordado na sequência, é preciso estabelecer que o óbice ao deferimento do pedido formulado não tem relação com a existência em si do crédito e sim com o fato de que a Recorrente pretende se ver ressarcida de créditos apurados em relação a receitas tributadas no mercado interno, hipótese não contemplada pelo artigo 16 da Lei nº 11.116/2005.

Sobre o ponto, impende rememorar que, inicialmente, as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 somente previam a possibilidade de dedução da respectiva contribuição a recolher ou, no caso dos créditos vinculados a receitas de exportação, de compensação e/ou de ressarcimento do saldo credor acumulado. Veja-se:

Lei nº 10.637/2002

Art. 5o A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - **exportação** de mercadorias para o exterior;

II - **prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior**, cujo pagamento

represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

**III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.**

§ 1o Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3o para fins de:

I - **dedução do valor da contribuição a recolher**, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - **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.

§ 2o A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1o, poderá solicitar o seu **ressarcimento** em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

-----

Lei n.º 10.833/2003

Art. 6o A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - **exportação** de mercadorias para o exterior;

II - **prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior**, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

**III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.**

§ 1o Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3o, para fins de:

I - **dedução do valor da contribuição a recolher**, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - **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.

§ 2o A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1o poderá solicitar o seu **ressarcimento** em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se **somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.**

Corroborando essa conclusão a redação contida no caput do artigo 3º dos referidos diplomas, que estabelecem o desconto da contribuição a recolher mensal como a regra geral de utilização de créditos da não cumulatividade:

Lei nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 (idêntica redação)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica **poderá descontar** créditos calculados em relação a: (...)

Note-se, portanto, que as leis básicas da não-cumulatividade estabelecem uma sistemática de fácil compreensão, consistente na regra geral de dedução dos créditos com as próprias contribuições e, naqueles casos em que sistematicamente não há contribuição mensal a recolher, como ocorre com os exportadores, permite o ressarcimento ou a compensação dos créditos acumulados.

Portanto, desde a edição das leis básicas que instituíram a não cumulatividade para o Pis e para a Cofins, há sim uma vedação ao ressarcimento ou à compensação – estabelecida a *contrario sensu* – daqueles créditos que não se enquadrem nas hipóteses expressamente previstas em lei, como é o caso da situação prevista nos artigos 5º da Lei nº 10.637/2002 e 6º da Lei nº 10.833/2003, que tratam das receitas de exportações e permitem o ressarcimento ou a compensação de créditos vinculados a essas operações.

Não por acaso que, até a edição da Lei nº 11.116/2005, resultado de conversão da MP nº 227/2004, nunca se cogitou a possibilidade de ressarcimento ou de compensação de créditos outros que não fossem os já apontados, tendo sido necessário, a propósito, o advento do artigo 16 da referida lei para que fosse possível o ressarcimento ou a compensação do saldo credor acumulado de créditos vinculados a receitas não tributadas no mercado interno.

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.

Parágrafo único. **Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.**

Acaso fosse possível o ressarcimento ou a compensação de forma irrestrita, desnecessária seria a inserção do dispositivo retro no Projeto de Lei de Conversão n.º 2, de 2005, proveniente da MP n.º 227/2004, já que não haveria razão para expressamente se permitir o ressarcimento ou a compensação em uma situação especial já compreendida na regra geral.

Isso fica ainda mais claro pela leitura do parágrafo único do artigo 16, acima transcrito, que estipula a data de 09/08/2004 como momento inicial para que referidos créditos sejam ressarcidos ou utilizados em compensação, data essa referente à publicação no Diário Oficial da União da MP n.º 206/2004, que futuramente viria a ser convertida na Lei n.º 11.033/2004, cujo artigo 17 fundamenta a existência desses créditos.

A esse respeito, nem se alegue que o artigo 17 da Lei n.º 11.033/2004 se direciona exclusivamente às pessoas jurídicas vinculadas ao Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária (Reporto), de tal modo que trataria apenas de situação especial, até porque na Exposição de Motivos da MP n.º 206/2004 - que em seu artigo 16 já continha a norma em questão - resta expresso que a instituição do Reporto fora efetuada por meio dos artigos 12 a 15 da medida provisória.

Esse também é o entendimento da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça no EREsp n.º 1914570/PE, julgado em 02/04/2021. Veja-se:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL. CIVIL. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. INOCORRÊNCIA. PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO SISTEMA MONOFÁSICO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELA LEI N. 11.033/04, QUE INSTITUIU O REGIME DO "REPORTO". EXTENSÃO ÀS EMPRESAS NÃO VINCULADAS A ESSE REGIME. CABIMENTO. PRECEDENTES. (...) IV – O benefício fiscal consistente em permitir a manutenção de créditos de PIS e COFINS, ainda que as vendas e revendas realizadas pela empresa não tenham sido oneradas pela incidência dessas contribuições no sistema

monofásico, é extensível às pessoas jurídicas não vinculadas ao REPORTE, regime tributário diferenciado para incentivar a modernização e ampliação da estrutura portuária nacional, por expressa determinação legal (art. 17 da Lei n. 11.033/2004). (...)

Não se sustenta, portanto, a ideia de que é possível o ressarcimento ou a compensação do saldo credor do Pis ou da Cofins apuradas pelo regime da não-cumulatividade de forma irrestrita, de modo a compreender a parcela vinculada a receitas tributadas auferidas em operações no mercado interno, como intenta a Recorrente.

Essa foi a conclusão concebida à unanimidade no Acórdão n.º 3402-007.892, pela nossa turma-irmã (grifei):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2006

NÃO-CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS BÁSICOS. RECEITA TRIBUTADA NO MERCADO INTERNO.

O valor dos créditos básicos, calculados nas aquisições de bens e serviços utilizados como insumo, devidamente comprovados, somente deve ser utilizado para a dedução devida da contribuição.

**Não é permitido o ressarcimento do saldo credor da Cofins apurada pelo regime da não-cumulatividade vinculado à receitas tributadas auferidas em operações no mercado interno.**

Esse entendimento é tão pacífico que a questão, a propósito, sequer costuma ser discutida nos colegiados desse Conselho, consistindo a restrição em voga em pressuposto subjacente aos litígios que se instauram – aí sim – nos aspectos que a tangenciam, como critérios de rateio, por exemplo. Em consequência, não há quaisquer precedentes deste Conselho que permitam o ressarcimento ou a compensação de créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno.

A partir dessa conclusão é possível melhor compreender o que de fato ocorre nos autos.

Em sua defesa, a Recorrente sustenta que o despacho decisório deixou de considerar as informações constantes nas EFD retificadoras, nas quais o crédito pleiteado estaria devidamente registrado, de modo que a negativa de seu pleito seria injustificada.

Tal afirmação não procede.

É verdade que, conforme recibos de entrega da EFD Contribuições acostados (fls. 270/272), a empresa retificou a sua escrituração em 25/01/2018, muito antes de o despacho decisório ter sido exarado, em 02/08/2018 (com ciência em 15/08/2018), oportunidade em que, por conseguinte, já produziam - ou pelo menos deveriam produzir - efeitos as informações fornecidas na EFD retificadora.

Tal fato, por si só, não permite concluir que as informações levadas em consideração no despacho decisório exarado foram obtidas a partir das EFD originais, como afirma a Recorrente, especialmente porque nos recibos de entrega de retificação acostados não há a individualização das rubricas que compõem o crédito do período, especialmente aquelas relativas aos montantes efetivamente passíveis de ressarcimento.

Em verdade, considerando a tese jurídica levantada para justificar o seu pedido de ressarcimento – o saldo decorrente da diferença de alíquotas na entrada e na saída – é possível concluir que o crédito apurado tenha sido registrado nos códigos 101 a operações vinculadas a receitas tributadas no mercado interno - não ressarcíveis, portanto -, de tal sorte que o despacho decisório exarado se mostra acertado em não encontrar valores passíveis de ressarcimento nos arquivos digitais.

A esse respeito, a própria Recorrente juntou as relações das notas fiscais de entrada e de saída do período, bem como as respectivas notas fiscais, nas quais resta consignado que as saídas foram tributadas, corroborando as conclusões já concebidas.

É bom lembrar, por precaução, que a mera retificação de dados inconsistentes, ainda que realizada antes do despacho decisório, por si só, não garante ao sujeito passivo o reconhecimento do direito creditório vindicado. Por outra perspectiva, também a ausência de formalização do crédito na EFD-Contribuições não retira do contribuinte o direito de ver seu crédito reconhecido. O eventual direito de que o sujeito passivo dispõe decorre da correta contribuição por ele devida, apurada com base nas normas aplicáveis, o que, no caso em tela, conforme já antecipei, não se verifica.

Deste modo, nego provimento ao recurso voluntário.

**Conclusão**

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

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator