



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10314.726355/2015-37</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3301-014.120 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COSMED INDÚSTRIA DE COSMÉTICOS E MEDICAMENTOS S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Data do fato gerador: 06/09/2010, 10/09/2010

COFINS-IMPORTAÇÃO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. RESTITUIÇÃO.

Não pode ser exercido mediante restituição o direito creditório relativo aos valores pagos que se tornaram indevidos em virtude da declaração de inconstitucionalidade no RE nº 559.937/RS, que excluiu da base de cálculo da Cofins-importação os valores do ICMS e da própria contribuição, e que estejam à disposição do sujeito passivo submetido ao regime de não-cumulatividade da Cofins, por força do Parecer Normativo Cosit nº 1/2017.

Aplica-se ao PIS a ementa da COFINS.

DECADÊNCIA. PRAZO. DIES A QUO. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. RESOLUÇÃO DO SENADO. INALTERABILIDADE. CONTAGEM DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO POR PAGAMENTO.

O prazo decadencial do direito ao pleito da restituição de indébito tributário ocorre em cinco anos contados da extinção do crédito tributário pelo pagamento (art. 165, inciso I, c/c art. 168, inciso I, c/c art. 156, inciso I, do CTN), inclusive, na hipótese de o indébito ter origem em declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal e com a sua execução suspensa por Resolução do Senado Federal, atribuindo efeito erga omnes ao julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário para negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 23 de julho de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Aniello Miranda Aufiero Junior** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Paulo Guilherme Derouledé, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Neiva Aparecida Baylon (suplente convocada) e Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente). Ausente o conselheiro Bruno Minoru Takii, substituído pela conselheira Neiva Aparecida Baylon.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedidos de retificação de Declarações de Importação (DI) e conseqüente reconhecimento de direitos creditórios, apresentados pela empresa COSMED INDÚSTRIA DE COSMÉTICOS E MEDICAMENTOS S/A, doravante COSMED, CNPJ nº 61.082.426/0002-07, que restaram indeferidos pela fiscalização da Alfândega da Receita Federal do Brasil em São Paulo.

Por economia processual, apresento trechos do relatório da decisão de piso:

(...)

A petionária fundamentou seus pedidos nos seguintes argumentos:

- O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 559.937/RS, decretou a inconstitucionalidade do inciso I, do artigo 7º, da Lei nº 10.865/2004, na parte em que acrescenta o valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e das próprias contribuições sociais na base de cálculo do PIS-Importação e da COFINS-Importação;
- A declaração de inconstitucionalidade foi adotada com efeitos *erga omnes* e *ex tunc*;
- Os pedidos apresentados estão de acordo com a Nota PGFN/CASTF nº 547/2015;
- Está apresentando preenchido o formulário previsto pelo Anexo III da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, conforme estabelecem seus artigos 15 e 16.

(...)

Em resposta, a COSMED apresentou a seguinte resposta (fl. 67) (negritos meus):

“COSMED INDÚSTRIA DE COSMÉTICOS E MEDICAMENTOS S/A, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 61.082.426/0002-07, com sede na Av. Ceci, 282, Tamboré, Cidade de Barueri, Estado São Paulo por seu Representante Legal, em atendimento ao Termo de Intimação em epígrafe esclarecer que, com base no artigo 15 da Lei nº 10.865/2004, efetuou o devido aproveitamento de crédito com relação aos tributos recolhidos a título de PIS e COFINS.”

Os pleitos da interessada foram analisados pela Decisão EQORT/SERAC/ALF/SPO nº 105 (fls. 70 a 72), de 29 de abril de 2016, da qual destaco os seguintes trechos:

“[.....].

À fl. 61 verifica-se que a interessada estava enquadrada no Lucro Real e, portanto, no regime não cumulativo de recolhimento das referidas contribuições no ano-calendário referente ao registro das DIs. Ao ser intimado a apresentar Demonstração dos lançamentos contábeis do PIS/COFINS a restituir no Livro Razão (fl. 62), o contribuinte informou que, de fato, efetuou o aproveitamento do valor pago pelos tributos (fl. 67). Portanto, tendo em vista a apuração de crédito na escrita fiscal, os não valores não poderão ser objeto de pedido de restituição ou declaração de compensação conforme consta no item 7.1 da nota Cosit-E nº 63, de 06 de março de 2015:

A 17ª Turma da DRJ08, em sessão datada de 29/08/2022, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade. Foi exarado o Acórdão 108-027.665, com a seguinte ementa:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Data do fato gerador: 06/09/2010, 10/09/2010

RETIFICAÇÃO DE DI. RESTITUIÇÃO DE PIS/COFINS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Carece de certeza e liquidez o direito creditório pleiteado, quando não há comprovação efetiva por parte do interessado, através da apresentação de documentação hábil e idônea.

PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO. PAGAMENTO MAIOR QUE O DEVIDO. PRAZO PARA SOLICITAR RESTITUIÇÃO.

Na hipótese prevista pelo inciso I, do artigo 165, do Código Tributário Nacional, o contribuinte tem o prazo de cinco anos, contados da data em que foi efetuado o pagamento antecipado, para pleitear a restituição de pagamentos indevidos ou efetuados em valores maiores que o devido a título de PIS/COFINS-Importação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte, tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ-SP em 25/11/2022, apresentou Recurso Voluntário em 23/12/2022 contra a decisão, repetindo, basicamente, as mesmas alegações da manifestação de inconformidade, porém acrescentando uma preliminar de nulidade do acórdão com base no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Aniello Miranda Aufiero Junior, Relator.

## I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

## II – MÉRITO

### II.1 – DO DIREITO À RESTITUIÇÃO

Conforme exposto anteriormente, a lide cinge-se ao direito da Recorrente restituir valores pagos a maior de PIS-Importação e COFINS-Importação, considerando a declaração de inconstitucionalidade pelo STF, através do RE 559.937/RS.

Com efeito, a Receita Federal editou o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 01, de 31 de março de 2017, no qual estabeleceu as normas a serem observadas nas situações em que o contribuinte solicita restituição e/ou compensação de indébitos decorrentes dos efeitos de declaração de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo do PI/Pasep-importação e da Cofins-importação. Este passou a ser vinculante e de observância obrigatória pelo Auditor-Fiscal nos procedimentos de análise de pedidos relacionados à repetição de indébitos, o que inclui os presentes autos.

A ora Recorrente aduz que a repetição de indébito do tributo pago a maior é legítima, uma vez que a sistemática do PIS/COFINS-Importação não se confunde com o regime do PIS e COFINS previstos nas Leis nº 10.637 e 10.833, cujo fato gerador se dá com o faturamento.

A Fiscalização, por sua vez, indeferiu o pedido realizado pela Recorrente com fundamento nos itens 33 e 35.2, do presente Parecer Normativo que, em linhas gerais, impede a dupla devolução do crédito através de duas sistemáticas (a da não cumulatividade e a de repetição do indébito), a saber:

Ementa:

Assunto: Normas de Administração Tributária

INCLUSÃO DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E DA COFINS-IMPORTAÇÃO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO DAS ATIVIDADES DA RFB. RESTITUIÇÃO. PROCEDIMENTOS.

Reconhecimento pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do RE nº 559.937, da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep- Importação e da Cofins-Importação incidentes sobre operações de importação.

A decisão do STF em recurso extraordinário na sistemática do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, (antigo Código de Processo Civil), reproduzido no art. 1.035 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, (Código de Processo Civil), vincula os procedimentos da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), inclusive os de reconhecimento do indébito tributário, a partir da data da ciência da Nota Explicativa a que se refere o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/ RFB nº 1, de 2014.

A vinculação da RFB à decisão do STF implica o reconhecimento da inconstitucionalidade da cobrança (pagamento indevido ou a maior), mas não implica o dever de deferir pedidos de restituição sem prévia análise quanto à efetiva existência ou disponibilidade do direito creditório junto à RFB. Deve haver o cuidado para se evitar a dupla devolução dos valores.

Se o sujeito passivo está sob o regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pode aproveitar os créditos correspondentes ao pagamento a maior da Contribuição para o PIS/Pasep- Importação e da Cofins-Importação no desconto daquelas que, atendidas as condições legais, podem gerar crédito passível de ressarcimento ou de compensação com outros tributos administrados pela RFB.

[...]

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), artigos 165 a 168; Lei nº 9.430, de 1996, artigo 44; Lei 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil; Lei nº 10.522, de 2002, artigo 19; Lei nº 10.865, de 2004, artigo 7º, 15, 17 e 18; Lei Complementar nº 118, de 2005, artigo 3º; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, artigos 15, 16 e 70; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, artigo 3º; Instrução Normativa SRF nº 225, de 2002, artigos 1º, parágrafo único, 2º, caput, e 3º; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, artigos 12, 86 e 87.

Fundamentos:

[...]

V - Possibilidade de aproveitar os pagamentos por outras formas de devolução

V-1. No regime de apuração não-cumulativa

33. Cabe tratar da possibilidade de o sujeito passivo aproveitar os pagamentos indevidos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação por outras formas de devolução sujeitas ou não à prévia análise quanto à efetiva existência do indébito (desconto da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa, declarações de compensação e pedidos de ressarcimento). Nesses casos, é dever da Administração evitar o enriquecimento sem causa e a dupla devolução dos valores e disciplinar a análise dos pedidos de restituição, conforme disposto no § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Conforme citado nos itens 23 a 23.2 deste Parecer, não se pode admitir a dupla devolução ao adquirente e ao importador nos casos de importação por conta e ordem. Da mesma forma, não se pode admitir a dupla devolução de valores nos casos em que importâncias equivalentes aos valores indevidos já foram utilizados espontaneamente pelo sujeito passivo ou estão à sua disposição.

34. Nesse sentido, cabe lembrar que no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ao lado do débito tem-se o crédito, apurado nas situações previstas em lei, inclusive quando do pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação.

35. Como é de conhecimento, as pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, podem descontar créditos para fins de determinação dessas contribuições em relação às importações em que ocorra o efetivo

pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, nas hipóteses descritas no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

35.1. Como se trata de situações ocorridas antes de 10 de outubro de 2013, em regra, o indébito decorrente do efetivo pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação já foi creditado na forma de desconto das Contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, podendo, inclusive, ter gerado um direito a ressarcimento de eventual diferença de saldo credor destas últimas. Referido saldo é passível de ressarcimento ou de compensação com outros tributos, nas hipóteses em que a legislação das mencionadas contribuições permite essa utilização (exemplo, art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005), observada a legislação específica aplicável à matéria.

35.2. Logo, não se admite o duplo aproveitamento ou a dupla devolução dos mesmos valores por meio de duas sistemáticas de utilização de créditos (a da não cumulatividade e a de repetição do indébito).

[...]

A despeito da duplicidade de sistemática, a decisão de piso exarada entendeu ainda que não houve a devida comprovação do creditamento dos valores pagos a maior a título de PIS/COFINS – Importação, a saber:

“É certo, portanto, que a decisão proferida pelo STF produz efeitos retroativos, pois ausente a modulação dos seus efeitos, devendo, então, ser considerado como base de cálculo do PIS/COFINS-Importação apenas o valor aduaneiro, na hipótese do inciso I, do caput, do art. 3º da Lei nº 10.865/2004 (“a entrada de bens estrangeiros no território nacional”). Todavia, em se tratando de empresa incluída no regime de apuração não-cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, como é o caso da COSMED, o que lhe permite gerar crédito em sua contabilidade dos valores pagos, nos termos dos artigos 15 a 18 da Lei nº 10.865/2004, para que ela faça jus à restituição deve comprovar inequivocamente que o indébito não foi aproveitado.”

Do que se extrai dos fundamentos que embasaram a decisão *a quo* é que a Recorrente, por estar incluída no regime de apuração não-cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, deveria ter comprovado de forma inequívoca o não aproveitamento do indébito, para fins de afastamento do duplo aproveitamento, razão pela qual foi aplicado de forma restrita o comando previsto nos itens 33 e 35.2 do Parecer Normativo Cosit nº 1/2017, cujo intuito é evitar o duplo aproveitamento.

O mesmo entendimento também foi adotado pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deste Colegiado, conforme Acórdão nº 3302.008-149, Sessão de 30/01/2020, de relatoria do Conselheiro Walker Araújo, com a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/10/2013

COFINS-IMPORTAÇÃO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. RESTITUIÇÃO.

Não pode ser exercido mediante restituição o direito creditório relativo aos valores pagos que se tornaram indevidos em virtude da declaração de inconstitucionalidade no RE nº 559.937/RS, que excluiu da base de cálculo da Cofins-importação os valores do ICMS e da própria contribuição, e que estejam à disposição do sujeito passivo submetido ao regime de não-cumulatividade da Cofins, por força do Parecer Normativo Cosit nº 1/2017.

Aplica-se ao PIS a ementa da COFINS.

Ademais, conforme se extrai do item 7.1 da Nota COSIT-E nº 63, de 06 de março de 2015, não há que se falar em prejuízo econômico, uma vez que a presente importação gerou direito à apuração de créditos, quando o importador está sujeito ao regime de apuração não cumulativa, senão vejamos:

(...)

“O importador está sujeito ao regime de apuração não cumulativa, a importação gerou direito à apuração de créditos: nessa situação, não há prejuízo econômico, eis que a um débito maior corresponde um crédito aumentado no mesmo valor. Portanto, não cabe qualquer pleito por parte do contribuinte, isto porque:

- os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes da importação já foram aproveitados no regime de apuração não cumulativa;
- os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes da importação já foram ou ainda podem (desde que não prescritos) ser ressarcidos em dinheiro ou compensados com outros tributos nas hipóteses em que a legislação das mencionadas contribuições permite essa utilização (exemplo, art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005), observada a legislação específica sobre ressarcimento e compensação; ou
- os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes da importação ainda se encontram disponíveis, podendo ser utilizados nas formas previstas na legislação específica, desde que não decorrido o prazo prescricional.”

Assim, correta a decisão de piso por seus próprios fundamentos.

## II.2 – DA CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA

A Recorrente suscita que o marco temporal inicial da decadência deveria ser da declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF em 20/03/2013, uma vez que é nesta data em que “faz nascer o indébito”, razão pela qual o prazo para pleitear o reconhecimento do crédito relativo à DI registrada não estaria decaído.

Todavia, tal entendimento não deve prosperar, senão vejamos.

O art. 165 do Código Tributário Nacional postula o direito à repetição do tributo devido, sobretudo nos casos de pagamento a maior, a saber:

**Art. 165.** O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

I - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Em relação ao artigo 168, é fixado o prazo de cinco anos para que o contribuinte pleiteie a restituição, apontando os termos iniciais de fluência:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

II - na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

No caso concreto, o pedido de restituição da DI em discussão fora protocolado 5 (cinco) anos após o pagamento antecipado, isto é, após o esgotamento do prazo para pleitear a restituição de pagamentos efetuados no registro na Declaração.

Destarte, constata-se a decadência *in casu*, uma vez que a contagem do prazo se inicia com a extinção do crédito pelo pagamento, inclusive nos casos de declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF.

### III - CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Aniello Miranda Aufiero Junior**