



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10660.904439/2019-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.504 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2021
Recorrente XCMG BRASIL INDUSTRIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/03/2018

COFINS-IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO APÓS O REGISTRO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

O efetivo pagamento da Cofins-Importação, ainda que ocorra em momento posterior ao do registro da respectiva Declaração de Importação, enseja o direito ao desconto de crédito previsto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, desde que atendidas todas as demais condições legais de creditamento.

O direito ao desconto do crédito abrange tão somente os montantes efetivamente pagos, ocorrendo o recolhimento a título de Cofins - Importação, independentemente do momento em que ocorra o pagamento, seja em posterior lançamento de ofício ou, posteriormente, de forma parcelada. (Solução de Divergência COSIT n. 21/2017 e Solução de Consulta COSIT n.º 489/2017)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-009.497, de 29 de outubro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10660.904432/2019-90, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Lazaro Antonio Souza Soares, Marcelo Costa Marques D'Oliveira (suplente convocado), Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada) e Thaís de Laurentiis Galkowicz. Ausente a Conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pela Conselheira Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada). Ausente a Conselheira Cynthia Elena de Campos, sendo substituída pelo Conselheiro Marcelo Costa Marques D'Oliveira (suplente convocado). Ausente

o Conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pela Conselheira Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada).

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 o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de pedido de ressarcimento de COFINS vinculados a receitas de exportação deferido em parte pela fiscalização. A glosa foi justificada nos seguintes termos pela fiscalização no relatório fiscal anexo ao despacho decisório:

(...) observa-se que o contribuinte não procedeu conforme os mandamentos acima, **ao aplicar os percentuais de rateio anteriormente analisados sobre os valores das bases de cálculo constantes nas respectivas notas fiscais de entrada cujos valores perfizeram, em diversos períodos de apuração, montantes superiores aos valores da COFINS-IMPORTAÇÃO (código de receita 5629) e PIS-IMPORTAÇÃO (código de receita 5602) efetivamente pagos,** conforme veremos adiante por meio dos dados extraídos das respectivas EFD – Contribuições e do relatório de DARFs (Documentos de Arrecadação de Receitas Federais). (grifei)

Inconformada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade, julgada improcedente pelo acórdão da DRJ nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/03/2018

PIS-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. CRÉDITOS.
MOMENTO DE APURAÇÃO.

O período de apuração correto para o cálculo dos créditos de PIS-importação e Cofins-importação é definido pelo momento de ocorrência do fato gerador das contribuições. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada desta decisão, a empresa apresentou petição denominada de "Resposta manifesto de inconformidade" alegando em síntese que concorda e conhece a legislação informada na decisão acerca do fato gerador do PIS e da COFINS importação, mas discorda que a apropriação de créditos está clara. Alega que fato gerador e apropriação de créditos são situações distintas, em tempos distintos e não podem ser entendidas como fatos idênticos e tratados da mesma maneira pelo fisco. A legislação não cita em momento nenhum que a apropriação de crédito deve ser idêntica ao fato gerador, e inclusive válida a apropriação de créditos em períodos subsequentes. Afirma em sua conclusão:

Neste sentido a empresa demonstra que se apropriou dos créditos de PIS e COFINS de importação recolhidos, conforme previsto em legislação, comprovados através das Declarações de importações citadas nos autos, pela emissão da nota fiscal de importação, acarretando neste caso uma apropriação tardia dos créditos pela empresa que não beneficia o contribuinte e não causa prejuízo erário ao fisco.

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:

Recebo a Petição como Recurso Voluntário considerando que foi apresentada dentro do prazo legal do art. 33, do Decreto n.º 70.235/72¹ e por buscar enfrentar os argumentos trazidos pela r. decisão de primeira instância.

Atentando-se para o despacho decisório e para a r. decisão recorrida, em alguns períodos de apuração o contribuinte buscou tomar o crédito de PIS e COFINS importação considerando não a data do registro da Declaração de Importação, mas sim a data da emissão da nota fiscal de importação. Vejamos os termos da r. decisão recorrida:

Como visto, a legislação **é clara ao estabelecer o momento em que o crédito deve ser apurado pelos sujeitos passivos, ou seja, no caso em análise, na data do registro da DI** (inciso I do artigo 4º). Relembre-se que o crédito deve ser apurado sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições na forma do art. 7º. **Como a base de cálculo dos créditos e dos débitos é a mesma, consoante determina o §3º do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, tem-se que o momento de se apurá-los também é o mesmo.**

Dito de outro modo, o período de apuração correto para o cálculo dos créditos de PIS-importação e Cofins-importação é definido pelo momento de ocorrência do fato gerador das contribuições.

Em suma, o procedimento aplicado pela autoridade fazendária segue fielmente o que a legislação determina, pois aplicou os percentuais de rateio ao valor total dos DARF efetivamente recolhidos em determinado mês para se chegar ao montante correto do crédito a que faz jus a empresa.

Deste modo, fica claro que o procedimento de apuração de créditos descritos pela Manifestante no recurso apresentado não encontra respaldo legal. Segundo informou, **ela só registra as notas fiscais de importação na data de entrada da mercadorias em seu estabelecimento, de modo a existir um lapso entre o registro da DI e a chegada das respectivas mercadorias em seu destino, ocasionando, por consequência, uma postergação da apropriação de créditos já recolhidos anteriormente.**

Como analisado, tal forma de apuração está incorreta, pois a data do registro da DI indica de forma inelutável o mês (período de apuração) correto para apuração dos créditos e dos débitos da contribuinte.

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Sendo assim, em função do princípio da legalidade a que a Administração Tributária está vinculada, não se pode acolher a alegação de que tal procedimento não acarretou prejuízo ao erário público. Além do mais, a ausência de prejuízo não foi demonstrada pela interessada. (grifei) (e-fl. 83)

Por sua vez, em sua petição o contribuinte sustenta que a legislação não cita em momento nenhum que a apropriação de crédito deve ser idêntica ao fato gerador, e inclusive válida a apropriação de créditos em períodos subsequentes.

Com efeito, não há dúvida no presente caso que o contribuinte procedeu com o pagamento do PIS e da COFINS Importação. Como visto, a questão recai sobre o momento que o contribuinte tomou esse crédito, leia-se, após o registro da Declaração de Importação. A fiscalização e a DRJ pretendem fazer uma relação entre o fato gerador do PIS e da COFINS Importação em relação à tomada do crédito, indicando que somente pode ser tomado o crédito na data do fato gerador das contribuições (data do registro da DI na forma do art. 4º da Lei n.º 10.865/2004)

Neste aspecto, entendo que ao contrário do que indicam o despacho decisório e a r. decisão recorrida, a legislação do PIS e da COFINS importação não traz o momento da tomada de crédito, exigindo, tão somente, que para a tomada de crédito os valores tenham sido objeto de pagamento. Ou seja, exige-se que as contribuições tenham sido pagas. Nos termos do §1º do art. 15, da Lei n.º 10.865/2004:

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos [arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003](#), poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses: [\(Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008\) \(Produção de efeitos\) \(Regulamento\)](#) (...)

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em **relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei**. (grifei)

Essa ausência de momento específico para a tomada do crédito foi inclusive reconhecida pela Solução de Consulta COSIT n.º 489/2017, que expressamente reconheceu que **“o efetivo pagamento da Cofins-Importação, ainda que ocorra em momento posterior ao do registro da respectiva Declaração de Importação, enseja o direito ao desconto de crédito previsto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, desde que atendidas todas as demais condições legais de creditamento”** (grifei). Vejamos os termos desta Solução de Consulta nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EMENTA: COFINS-IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO APÓS O REGISTRO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE.

A pessoa jurídica sujeita à apuração não cumulativa da Cofins pode descontar crédito, para fins de determinação dessa contribuição, com base no disposto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, em relação ao recolhimento da Cofins-Importação, posteriormente apurada e constituída por lançamento lavrado em auto de infração.

O efetivo pagamento da Cofins-Importação, ainda que ocorra em momento posterior ao do registro da respectiva Declaração de Importação, enseja o direito ao desconto de crédito previsto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, desde que atendidas todas as demais condições legais de creditamento.

O direito ao desconto do crédito abrange tão somente os montantes efetivamente pagos, ocorrendo o recolhimento a título de Cofins–

Importação, independentemente do momento em que ocorra o pagamento, seja em posterior lançamento de ofício ou, posteriormente, de forma parcelada.

O valor do crédito em questão será obtido de acordo com o disposto no § 3º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, aplicando-se a alíquota prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, sobre o valor que serviu de base de cálculo da contribuição, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.

Sendo assim, no caso de lançamento de ofício, deve ser excluído do cálculo do crédito a ser descontado do valor apurado da Cofins a parcela do crédito tributário constituído referente a eventuais multas aplicadas e aos juros de mora, já que esses não serviram de base de cálculo da contribuição.

Vinculada parcialmente à Solução de Divergência Cosit nº 21, de 08 de agosto de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 13 de setembro de 2017.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 111; e Lei nº 10.865, de 2004, arts. 1º, 3º, 4º, 5º, 7º, 13 e 15; IN SRF nº 680, de 2006, art. 11. (...)

Esta solução de consulta faz referência à Solução de Divergência COSIT n.º 21/2017 que tratou com clareza quanto a ausência de restrição legal ao momento de tomada de crédito das contribuições na importação, desde que tenha sido objeto de pagamento:

Fundamentos (...)

14. Em regra, o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação ocorre por ocasião do registro da declaração de importação. Nesse sentido dispõe o artigo 11 da Instrução Normativa SRF nº 680, de 2 de outubro de 2006, quanto ao pagamento dos tributos devidos em operações de importação que “será efetuado no ato do registro da respectiva declaração de importação (DI) ou da sua retificação, se efetuada no curso do despacho aduaneiro”.

15. Contudo, o termo “contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços” (condição para o desconto do crédito previsto no art. 15, § 1º, da Lei nº 10.865, de 2004), não exclui os pagamentos realizados em momento subsequente ao do registro da declaração de importação. O que se exige é que ocorra o recolhimento dos valores aos cofres da União a título de pagamento de “Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e de Cofins-Importação”. Explica-se.

16. A expressão “na importação” disposta no § 1º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, deve ser lida enquanto causa, como referência aos pagamentos que ocorram em razão da operação de importação, e não enquanto imposição de um momento exato ao pagamento (momento do registro da DI).

16.1. As importâncias efetivamente pagas na importação de bens e serviços abrangem os montantes recolhidos a título de PIS/Pasep-Importação e de Cofins-Importação, independentemente do momento em que ocorra o pagamento, seja no registro da DI ou em posterior lançamento de ofício.

17. Não se aplica ao caso o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). A interpretação literal não se presta a diminuir o sentido exposto pela norma, ou a impor condicionantes que nela não estejam escritas. Logo, não se aplica neste caso a leitura de que o termo efetivamente pagas “na importação” estaria a exigir o pagamento por ocasião do registro da DI.

17.1. É certo que, no contexto da importação – diferentemente do que ocorre com o creditamento previsto no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de

2003 –, o fornecedor (estrangeiro) de bens ou serviços não está sujeito ao pagamento das contribuições e, por essa razão, seria incoerente adjudicar créditos ao importador, sem que ele (importador) tenha efetivado o recolhimento das contribuições incidentes na importação.

17.2. Todavia, efetivado o recolhimento pelo importador a título de PIS/Pasep-Importação e de Cofins-Importação, a não adjudicação do crédito correspondente à importação – por haver, e, g., atraso no recolhimento – resulta em cumulatividade de incidências tributárias, o que se pretende evitar por meio do disposto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

17.3. Assim, o termo “na importação”, previsto no art. 15, § 1º, da Lei nº 10.865, de 2004, não deve ser entendido necessariamente como determinante do momento relativo ao pagamento (registro da declaração de importação), mas como uma condicionante de causa.

18. A previsão de desconto de crédito decorre da sistemática da não cumulatividade para a qual é indiferente o momento em que ocorra o pagamento (em razão da importação). Logo, aplica-se o disposto no §1º do art. 15 ainda que o pagamento ocorra posteriormente ao registro da DI.

18.1. É importante destacar que o creditamento deve se restringir aos valores efetivamente pagos a título dos tributos indicados no art. 15 e que devem ser observados os demais limites disposto na Lei nº 10.865, de 2004.

19. Por outro lado, o direito de desconto a crédito pode gerar um excedente com direito a ressarcimento de eventual diferença de saldo credor. 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. (...)

20. Assim, cumpre esclarecer que o §1º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, é aplicável às importâncias pagas em razão da importação de bens e serviços, ainda que o pagamento ocorra posteriormente ao momento do registro da declaração de importação.

21. O efetivo pagamento do PIS/Pasep-Importação ou da Cofins-Importação devidos em decorrência da operação de importação praticada é condição para que se possa descontar o crédito para fins de determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, e não há na lei condicionante quanto ao momento em que deve ocorrer esse pagamento. 22. Satisfeita a condição do ‘efetivo pagamento’ (a título de PIS/Pasep-Importação ou Cofins-Importação), o crédito em tela, ressalvadas as exceções previstas em lei, será calculado mediante a aplicação da alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) sobre a base de cálculo da Cofins-Importação, ou de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) sobre a base de cálculo do PIS/Pasep-Importação na forma definida pelo art. 7º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acrescida do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição, conforme expressa previsão legal constante do § 3º do art. 15 dessa Lei (art. 15, § 3º, da Lei nº 10.865, de 2004).

23. Cumpre ressaltar, contudo, que no caso de lançamento de ofício ou, ainda, no caso do pagamento extemporâneo dos tributos devidos, para o cálculo do crédito a que se refere o art. 15 da Lei nº 10.8965, de 2004, a ser descontado do valor apurado de PIS/Pasep e de Cofins, no regime da não cumulatividade, exclui-se a parcela do crédito constituído referente a eventuais multas aplicadas e aos juros de mora, já que esses valores não compõem base das contribuições incidentes na importação, como previsto no art. 15, § 3º, da Lei nº 10.865, de 2004. Conclusão

24. Com base no exposto, conclui-se que recolhimentos de PIS/Pasep-Importação e de Cofins-Importação, mesmo quando realizados em momento

posterior ao do registro da declaração de importação, estão abrangidos pela expressão contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços disposta no § 1º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, e conferem à pessoa jurídica sujeita à apuração não cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins o direito ao desconto dos créditos relativo a esses pagamentos, observados os limites dos valores efetivamente recolhidos a título dessas contribuições. Nos casos de lançamento de ofício ou, ainda, no caso do pagamento extemporâneo dos tributos devidos, para o cálculo do crédito a que se refere o art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, deve ser excluída a parcela do crédito constituído referente a eventuais multas aplicadas e aos juros de mora, pois não contemplados pelo art. 15, §3º, da mesma lei. Para o aproveitamento do direito ao desconto do crédito devem ser observadas todas as demais condições previstas na legislação tributária.”

No presente caso, o contribuinte procede com a tomada do crédito após o registro em sua contabilidade das notas fiscais de importação, em momento posterior à Declaração de Importação e após o efetivo pagamento das contribuições. Como visto, inexistente qualquer restrição legal para a tomada do crédito da forma como feita pelo contribuinte, inexistindo um limite quanto ao momento em que o crédito será tomado.

Com fulcro nessas razões, entendo que cabe ser dado provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito ao crédito da Recorrente em relação aos recolhimentos de PIS/Pasep-Importação e de Cofins-Importação, mesmo quando realizados em momento posterior ao do registro da declaração de importação.

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 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 dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator