



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.904015/2016-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-008.595 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de maio de 2021
Recorrente CONFAB INDUSTRIAL SOCIEDADE ANONIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

CRÉDITOS DA IMPORTAÇÃO. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO.
DIREITO A COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO.

Os créditos do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, relativos à importação de bens e de serviços vinculados a operações de exportação, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos da Contribuição para o PIS/Pasep, poderão ser objeto de compensação ou de ressarcimento ao final do trimestre.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Utilizo-me do relatório produzido pela Delegacia Regional de Julgamento por ocasião da apreciação do Recurso Voluntário.

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de crédito oriundo da Contribuição para o PIS/Pasep Não Cumulativa – Exportação, apurada no 1º trimestre de 2011, no valor de R\$1.035.737,25 – **PER/DCOMP** com o Demonstrativo de Crédito nº 09509.42056.281011.1.5.08-**7673**.

Por meio de Despacho Decisório Eletrônico proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo André/SP, o crédito foi parcialmente reconhecido, no valor de R\$652.277,95, homologando-se parcialmente as compensações declaradas.

Na apuração do crédito ao qual a interessada faz jus, foi considerado o menor valor entre o crédito pedido e o saldo do crédito disponível no mês, informado pela contribuinte nos DACON, conforme quadros abaixo:

MÊS DE APURAÇÃO:	Janeiro	Fevereiro	Março
	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
Valor do Crédito Pedido	52.508,45	369.356,26	613.872,54
Valor do Crédito Deferido	52.508,45	319.363,46	280.406,04

Observações:

Valor do Crédito Pedido = Valor do crédito no PER/DCOMP - Ficha Detalhamento do Crédito (Crédito da Contribuição subtraído da Parcela do Crédito Utilizada para Deduzir da Contribuição).

Valor do Crédito Deferido = menor valor entre o Valor do Crédito Pedido e o Saldo do Crédito Disponível no Mês

1. Demonstrativo do Valor do Crédito Apurado no Mês

1.1. Janeiro/2011

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Ficha/Linha/Coluna	Valor (R\$)
DACON	200201202244544	29/05/2013	06A/24/Vinculados a Receita de Exportação	60.043,59
Total				60.043,59

1.2. Fevereiro/2011

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Ficha/Linha/Coluna	Valor (R\$)
DACON	200201202244539	29/05/2013	06A/24/Vinculados a Receita de Exportação	319.363,46
Total				319.363,46

1.3. Março/2011

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Ficha/Linha/Coluna	Valor (R\$)
DACON	200201202288349	12/12/2013	06A/24/Vinculados a Receita de Exportação	280.406,04
Total				280.406,04

Irresignada, a interessada apresenta Manifestação de Inconformidade alegando que o crédito da Contribuição para o PIS/Pasep confirmado pelo Despacho Decisório foi gerado por compras de matéria prima e insumos efetuadas no mercado interno, vinculadas à Receita de Exportação, mas as aquisições no mercado externo (importações) não foram consideradas pelo Fisco, embora o direito à manutenção e utilização do crédito esteja disposto nas Leis nº 10.865, de 2004, nº 11.033, de 2004, e nº 11.116, de 2005, e na Solução de Consulta Cosit nº 308, de 2014.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente. A Delegacia Regional de Julgamento atribuiu ao seu acórdão a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS SOBRE IMPORTAÇÃO VINCULADOS À RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO.

Os créditos advindos da importação de bens e serviços não podem ser objeto de ressarcimento e compensação quando estiverem vinculados à exportação de mercadorias, podendo ser utilizados como desconto das respectivas contribuições.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformado o contribuinte apresentou Recurso Voluntário requerendo a reforma do julgado com a consequente homologação das compensações declaradas por meio dos PER/DCOMP nºs 23229.14708.281011.1.7.08-4940 e 19482.17870.281011.1.3.08-9088, até o limite do saldo remanescente declarado na DACON.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestiva e atende a todos os requisitos de admissibilidade, por isso dela tomo conhecimento.

Trata-se de Recurso Voluntário, objetivando o reconhecimento do direito ao ressarcimento/compensação, de créditos de PIS-Importação acumulados em razão de operações de exportação.

O pedido de ressarcimento feito pelo contribuinte está calcado no seguinte demonstrativo:

Créditos Vinculados a Receita de Exportação	Janeiro	Fevereiro	Março	Total do Trimestre
Aquisições no Mercado Interno	60.043,59	319.363,46	280.406,40	659.813,45
Aquisições no mercado Externo Importação	26.940,49	55.063,34	332.468,23	414.472,06
Total do Crédito Vinculado a Exportação	86.984,08	374.426,80	612.874,63	1.074.285,51
Pedido de Ressarcimento	52.508,45	369.356,26	613.872,54	1.035.737,25
Saldo não incluso no Pedido de Ressarcimento	34.475,63	5.070,54	-997,91	38.548,26

Conforme relatado, do pedido inicial, no valor de R\$1.035.737,25, foi reconhecido apenas parte, qual seja, o valor de R\$652.277,95. A não homologação da outra parte foi justificada na decisão de piso nos seguintes termos:

O §1º do art. 45 da IN RFB nº 1.717, de 2017, expressamente possibilita a compensação de créditos referentes a pagamento das contribuições na importação nas três hipóteses previstas nos incisos II (vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não

incidência), III (venda de álcool) e IV (venda dos produtos referidos no caput do art. 3º da Lei nº 10.147, de 2000) do caput do artigo.

Porém, não prevê o direito à compensação do crédito decorrente do pagamento das referidas contribuições na importação na situação do inciso I (operações de exportação).

Como se sabe, as Instruções Normativas expedidas pela RFB são normas complementares que compõem a legislação tributária (art. 96, c/c o art. 100, do CTN), que devem ser observadas pela autoridade julgadora de primeira instância administrativa (art. 7º, inciso V, da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011 – DOU de 14/07/2011).

A Solução de Consulta Cosit nº 308, de 2014, citada pela interessada na Manifestação de Inconformidade, trata da manutenção e compensação de créditos da Contribuição para o PIS e da Cofins pagas na importação na hipótese de revenda de bens com redução a zero da alíquota das referidas contribuições, situação diversa do objeto deste litígio.

Logo, os créditos relativos ao pagamento de PIS na importação de insumos vinculados à Receita de Exportação não são compensáveis, apenas podendo ser abatidos das contribuições devidas no mercado interno.

A recorrente defende seu direito sobre os créditos baseada nos seguintes fundamentos:

13. Nos termos do artigo 15 da Lei nº 10.865/04, as importações sujeitas ao PIS-Importação darão direito a crédito na apuração das contribuições ao PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”) sob a sistemática não-cumulativa, in verbis:

(...)

14. No caso da Recorrente, entretanto, há grande acúmulo de créditos oriundos da aquisição de insumos importados pois grande parte de suas vendas são realizadas para o exterior, operação imune às mencionadas contribuições, nos termos dos artigos 149, §2º, I, da Constituição Federal, 5º, I, da Lei nº 10.637/029 e 6º, I da Lei nº 10.833/0310, ainda que a legislação autorize a manutenção de referidos créditos, nos termos do artigo 17 da Lei nº 11.033/04, que assim dispõe:

(...)

15. Visando solucionar o problema dos contribuintes que acumulavam crédito de PIS/COFINS-Importação, e de modo a conferir eficácia tanto à imunidade prevista constitucionalmente para receitas decorrentes de exportação quanto à sistemática da não-cumulatividade de referidas contribuições, foi editada a Lei nº 11.116/05, que autorizou, expressamente, o ressarcimento ou a utilização do saldo credor acumulado das contribuições ao PIS/COFINS-Importação para compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (“RFB”), nos seguintes termos:

(...)

18. No entanto, a imunidade conferida às receitas de exportação pelo artigo 149, §2º, I, da Constituição Federal, é justamente uma hipótese de não-incidência das contribuições ao PIS e a COFINS sobre tais receitas, conforme se comprova a partir da mera análise da literalidade da norma constitucional e também da lei ordinária de regência dessa contribuição, ambas transcritas abaixo:

(...)

22. Vê-se, portanto, que referida Solução de Consulta COSIT nº 70/2018 é inequívoca no que compete à correção do procedimento realizado pela Recorrente, não restando dúvidas de que a I. DRJ deixou de observar o entendimento nela consignado quando da prolação do v. acórdão recorrido, o que fere não apenas a sistemática da não-cumulatividade dessas contribuições, mas também as normas internas que versam sobre interpretação da legislação tributária no âmbito da Receita Federal do Brasil.

Diante do que consta nos autos, verifico que a controvérsia não paira na existência e validade dos créditos, mas sim na operacionalização na tomada desses créditos, visto a afirmativa da DRJ: *créditos relativos ao pagamento de PIS na importação de insumos vinculados à Receita de Exportação não são compensáveis, apenas podendo ser abatidos das contribuições devidas no mercado interno.*

A construção sistemática de combinação de leis que socorrem a recorrente também vem sendo utilizada no âmbito do CARF, que tem adotado o entendimento de que os créditos do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, relativos à importação de bens e de serviços vinculados a operações de exportação, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos da Contribuição para o PIS/Pasep, poderão ser objeto de compensação ou de ressarcimento ao final do trimestre, contrariando assim o entendimento adotado pelo julgador de piso.

Nesse mesmo sentido, a Solução de Consulta n.º 70/2018, mencionada pelo recorrente, também vem sendo adotada pela jurisprudência administrativa, com a finalidade de harmonizar a interpretação a ser perseguida na análise dos créditos aqui discutidos. Vejamos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

EMENTA: CRÉDITOS DA IMPORTAÇÃO. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. DIREITO A COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO.

Os créditos do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, relativos à importação de bens e de serviços e vinculados a operações de exportação, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos da Contribuição para o PIS/Pasep, poderão ser objeto de compensação ou de ressarcimento ao final do trimestre.

DISPOSITIVOS LEGAIS: CF, art. 149, § 2º, I, incluído pela EC nº 33, de 2001; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 3º, e art. 5º, caput e §§ 1º e 2º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 15; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; Lei nº 11.116, de 2005, art. 16; e IN RFB nº 1.717, de 2017, art. 45, II e § 1º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EMENTA: CRÉDITOS DA IMPORTAÇÃO. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. DIREITO A COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO.

Os créditos do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, relativos à importação de bens e de serviços e vinculados a operações de exportação, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos da Cofins, poderão ser objeto de compensação ou de ressarcimento ao final do trimestre.

DISPOSITIVOS LEGAIS: CF, art. 149, § 2º, I, incluído pela EC nº 33, de 2001; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 3º, e art. 6º, caput e §§ 1º e 2º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 15; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; Lei nº 11.116, de 2005, art. 16; e IN RFB nº 1.717, de 2017, art. 45, II e § 1º.”

Entendimento semelhante foi do voto paradigma, proferido na sessão de julgamento realizada em setembro de 2020, n.º 3402-007.652, de relatoria do ilustre conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, que peço vênia para utilizar como razões de decidir, vejamos:

O litígio limita-se à possibilidade de ressarcimento/compensação de créditos de importações vinculadas a receitas de exportação.

A legislação utilizada na fundamentação do deferimento e na realização do Recurso Voluntário, é a mesma, como abaixo se expõe:

“Lei nº 10.865, de 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 nº 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:

I – bens adquiridos para revenda;

II – bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;

V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

§ 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.”

“Lei nº 11.116, de 2005:

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 20 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.”

“Lei 11.033, de 2004:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou **não incidência** da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS **não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.**”

A legislação é simples, lógica e direta. A Lei nº 10.865/2004 permitiu a apuração de créditos relativos a importações realizadas nas hipóteses do art. 15 do dispositivo, como o aquisição de insumos, bens para revenda, etc.

A lei inova no ordenamento jurídico, visto que as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que tratam dos créditos básicos da não cumulatividade, expressamente limitam o desconto de créditos de aquisições realizadas de pessoas jurídicas domiciliadas no país.

Entretanto, a Lei nº 10.865/2004, apesar de prever a apuração dos créditos relativos a importações, delimitou sua utilização unicamente para desconto dos débitos apurados das contribuições, não existindo, naquele momento, previsão legal expressa que permitisse o ressarcimento ou compensação dos créditos apurados nestas operações.

Foi nesse sentido que as Leis nº 11.033/2004 e 11.116/2005 também inovaram no ordenamento jurídico, passando a prever a manutenção dos créditos destas importações, quando vinculadas a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência.

Não só a manutenção, a Lei nº 11.116/2005, citando expressamente os casos da Lei nº 11.033/2004, previu a possibilidade de utilização dos créditos apurados em compensações e ressarcimentos.

Ora, não há dúvidas que as exportações efetuadas pela recorrente se enquadram perfeitamente nos casos estabelecidos pela Lei nº 11.033/2004, afinal, como se sabe, as exportações constituem hipóteses de não incidência (constitucionalmente qualificadas¹) das contribuições em discussão.

Apesar do texto legal claramente abarcar a possibilidade de ressarcimento/compensação dos créditos de importações vinculadas a receitas de exportações, a fiscalização e o Acórdão recorrido, apoiando-se na obrigação imposta de observação dos atos normativos da Receita Federal, concluíram que a Instrução Normativa RFB nº 1300/2012 expressamente excluiu tais créditos da hipótese de ressarcimento/compensação, como abaixo se expõe:

“IN RFB nº 1300/2012:

Art. 27. **Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins** apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas Contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente depois do encerramento do trimestre-calendário**, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados: (Art. 45 da IN nº. 1717/2017 grifos meus)

I - às receitas resultantes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação; ou

II - às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência; ou

[...]

§ 3º O disposto nos incisos II a IV do caput aplica-se aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação apurados na forma do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, observado o disposto no art. 16 da mesma Lei.”

De fato, em uma primeira leitura do dispositivo, tem-se a impressão que o legislador buscou excluir a possibilidade de ressarcimento dos créditos apurados na forma da Lei nº 10.865/2004 nas hipóteses de exportação.

Mera impressão. A Instrução Normativa apenas reproduziu o disposto nas Leis nºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 11.033/2004.

O inciso I do art. 27 da IN RFB nº 1300/2012, é quase que a reprodução idêntica do art. 6º e incisos da Lei nº 10.833/2003, portanto, de fato, não deve ser aplicado ao caso dos créditos previstos na Lei nº 10.865/2004. Para os créditos dessa Lei, como já exposto anteriormente, a vinculação às exportações foi realizada por meio das Leis nº 11.116/2005 e 11.033/2004, literalmente transcrita no inciso II do artigo 27 da Instrução Normativa.

Portanto, o que, *a priori*, parecia a exclusão da possibilidade de ressarcimento dos créditos de importação vinculada a receita de exportação, em verdade, trata-se de mera reprodução dos dispositivos legais superiores, o que, em momento algum, permite a conclusão de limitação de direito previsto em Lei por meio da IN.

(...)

No início de 2020, esse mesmo Relator, julgando litígio semelhante, destacou inclusive a previsão no “Menu Ajuda” do Sistema PER/DCOMP da possibilidade de apresentação de Pedido de Ressarcimento ou Declaração de Compensação eletrônicos de créditos decorrentes de operação de importação, apurados na forma do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, quando vinculados a operações de exportação:

“Acórdão nº 3402-007.360 Sessão de 19 de fevereiro de 2020

[...]

Como se observa, não há dúvida de que a correta interpretação da legislação de regência leva ao reconhecimento do crédito em discussão, especialmente diante de qualquer questionamento quanto a aspectos formais do pedido (o crédito decorrente de importação, apurados até dezembro de 2013, eram solicitados na Ficha relativa ao Mercado Interno)

Nessa esteira, entendo que assiste razão ao recorrente que pretende se utilizar dos créditos acumulados para compensação com débitos próprios, conforme construção interpretativa acima destacada, tal arcabouço legislativo possibilita o reconhecimento do crédito em discussão, especialmente pela ausência de questionamentos quanto a sua liquidez e certeza.

Por todo exposto, VOTO por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito ao ressarcimento/compensação dos créditos pleiteados.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

Fl. 9 do Acórdão n.º 3201-008.595 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10805.904015/2016-11