



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10855.720806/2010-09  
**Recurso nº** 1 Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-005.485 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de novembro de 2018  
**Matéria** RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** JCB DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO. RESSARCIMENTO.  
COMPENSAÇÃO COM OUTROS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS.

Somente podem ser objeto de ressarcimento ou compensação com os demais tributos federais os créditos acumulados em razão de vendas realizadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, nos termos dos artigos 16 da Lei nº 11.116/05 c/c o 17 da Lei nº 11.033/03.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar provimento.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen, Winderley Moraes Pereira (Presidente) e Marcos Roberto da Silva (Suplente Convocado).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, mantendo a decisão da repartição de origem de deferimento parcial do Pedido de Ressarcimento (PER) da contribuição (PIS/Cofins) e de homologação da compensação (DCOMP) até o limite do crédito reconhecido, conforme Informação Fiscal presente nos autos, informação essa que embasara a referida decisão de origem.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu a anulação do despacho decisório, em virtude de violação ao princípio da motivação e à garantia constitucional da ampla defesa, ou, subsidiariamente, a sua reforma, alegando violação ao princípio da verdade material.

Segundo o então Manifestante, o ressarcimento das contribuições não estava limitado ao crédito apurado no mercado externo, tendo a própria Administração Pública identificado e confirmado expressamente a existência de saldo credor em valor total suficiente à homologação da compensação declarada.

A Delegacia de Julgamento (DRJ), por meio do acórdão nº 12-072.490, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, afastando a alegação de nulidade do despacho decisório e, no mérito, não reconhecendo o crédito pleiteado pelo fato de que, em relação à receita auferida com operações no mercado interno, somente poderia ser compensado com outros tributos o saldo credor das contribuições acumulado em virtude de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, a partir da vigência da Lei nº 11.116, de 2005.

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, alegando, em preliminar, a nulidade do acórdão recorrido por violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da motivação das decisões e, no mérito, (i) a equiparação do instituto da isenção à redução de base de cálculo, (ii) o direito à compensação nos termos das Leis nº 11.116/05 e 9.430/96, (iii) violação ao princípio da hierarquia das leis e (iv) impossibilidade da aplicação de juros e multa de mora.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, aplicando-se, portanto, ao presente litígio o decidido no Acórdão nº 3301-005.475, de 27/11/2018, proferida no julgamento do processo nº 10855.720785/2010-13, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Resolução nº 3301-005.475):

*O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.*

### **Preliminar**

**"Nulidade do acórdão recorrido, por violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da motivação das decisões"**

*A recorrente alega que o Despacho decisório e a decisão recorrida seriam nulos, pois desprovidos das fundamentações fáticas e legais, o que feriria os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa (inciso LV do art. 5º da CF) e o art. 2º da Lei nº 9.784/99.*

*O Despacho Decisório (fls. 526 a 529) fundamentou-se na Informação Fiscal (fls. 448 a 465) que traz relato detalhado do trabalho de auditoria fiscal, com os tipos de crédito e receitas tributáveis analisados e os correspondentes fundamentos legais. E ainda os Anexos I ao XXVIII com os demonstrativos de cálculo dos créditos admitidos e glosados e das receitas sujeitas à tributação.*

*E a decisão recorrida (fls. 601 a 611) seguiu a mesma linha. Enfrentou a preliminar de nulidade, remetendo-se à devidamente fundamentada e motivada Informação Fiscal e, no mérito, afastou os argumentos, citando os dispositivos legais em que se baseou.*

*Não há, portanto, nulidade alguma, pelo que afasto a preliminar.*

### **Mérito**

**"Da equiparação do instituto da isenção à redução de base de cálculo - do direito à compensação - posicionamento consolidado do E. STF"**

**"Do direito à compensação nos termos da Lei nº 11.116/05 - da violação ao princípio da hierarquia das leis"**

**"Do direito à compensação, nos termos da Lei nº 9.430/96"**

*A conclusão da auditoria fiscal (fl. 463) foi a de que, ao fim do 2º trimestre de 2005, o contribuinte tinha R\$ 351.985,48 de saldo de créditos*

*de COFINS - "Mercado Interno" (a compensar com débitos da COFINS futuros) e R\$ 313.715, 35 de saldo créditos de COFINS - "Mercado Externo"(créditos passíveis de restituição ou ressarcimento), após a glosa de R\$ 124.732,91. A glosa motivou a homologação parcial das compensações vinculadas.*

*Nos tópicos em epígrafe, a recorrente discorre longamente sobre teses jurídicas, cujo objetivo é o de obter autorização para utilizar o saldo de créditos de COFINS - "Mercado Interno" para liquidar os débitos que restaram em aberto em razão da glosa de créditos.*

*Inicia, informando que importa e produz mercadorias cuja venda é tributada pelo PIS/COFINS sobre uma base de cálculo reduzida (§2º do art. 1º da Lei nº 10.485/02). Subentende-se que teria acumulado créditos em razão do benefício da redução de base de cálculo com manutenção integral de créditos.*

*Discorre longamente sobre a identidade entre os institutos da isenção e da redução de base de cálculo, o que teria restado assentado pelo STF, no RE nº 635.688/RS, com repercussão geral. E destaca que esta decisão vincula o CARF, por força regimento interno.*

*Ao fim, consigna que mantém integralmente os créditos de COFINS sobre as compras, apesar de gozar de redução de base de cálculo nas vendas, com base no art. 17 da Lei nº 11.033/04. E que os créditos acumulados em razão de isenção poderiam ser objetos de pedidos de ressarcimento, nos termos do inciso II do art. 16 da Lei nº 11.116/05.*

*Neste ponto, vale reproduzir a ementa do RE 635.688/RS, de 16/10/14, os citados dispositivos legais e ainda o caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96:*

#### **RE 635.688/RS**

"Recurso Extraordinário. 2. Direito Tributário. ICMS. 3. Não cumulatividade. Interpretação do disposto art. 155, §2º, II, da Constituição Federal. Redução de base de cálculo. Isenção parcial. Anulação proporcional dos créditos relativos às operações anteriores, salvo determinação legal em contrário na legislação estadual. 4. Previsão em convênio (CONFAZ). Natureza autorizativa. Ausência de determinação legal estadual para manutenção integral dos créditos. Anulação proporcional do crédito relativo às operações anteriores. 5. Repercussão geral. 6. Recurso extraordinário não provido."

#### **Lei nº 11.033/04**

"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."

#### **Lei nº 11.116/05**

"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."

#### **Lei nº 9.430/96**

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão."

*Prossegue, alegando que não se pode interpretar como impedimento ao ressarcimento/compensação dos créditos COFINS - "Mercado Interno" o previsto no art. 21 da IN SRF nº 600/05: a uma, porque o conceito de redução de base de cálculo se equipara ao de isenção; e, a duas, pois estaria violando o princípio da hierarquia das leis, pois confronta-se com os citados art. 16 da Lei nº 11.116/05 e art. 74 da Lei nº 9.430/96.*

*Assim dispõe o art. 21 da IN SRF nº 600/05, em vigor no período em análise:*

"Art. 21. 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 na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:

I - custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes 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;

II - custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência; ou

III - aquisições de embalagens para revenda pelas pessoas jurídicas comerciais a que se referem os §§ 3º e 4º do art. 51 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que os créditos tenham sido apurados a partir de 1º de abril de 2005.

(...)"

*Por fim, alega que o direito à compensação de créditos com débitos está previsto no inciso II do art. 156 do CTN - modalidade de extinção do crédito tributário.*

*Que reconheceu a existência de saldo credor de COFINS "Mercado Interno" o que já evidencia o direito a que faz menção o art. 74 da Lei nº 9.430/96.*

*Que a compensação é o restabelecimento do direito à propriedade disposto no inciso XXII do art. 5º da CF.*

*Que a não aceitação da compensação e a correspondente exigência dos débitos que por meio dela haviam sido liquidados atentaria contra os princípios da legalidade, moralidade e eficiência previstos no art. 37 da CF e art. 2º da Lei nº 9.784/99.*

*Não assiste razão à recorrente.*

*De pronto consigno que o tema relacionado à possível inconstitucionalidade da vedação legal ao ressarcimento de créditos da COFINS - "Mercado Aberto" não se discute no âmbito deste colegiado, por força da Súmula CARF nº 2.*

*Assim, nego provimento às alegações correlatas.*

*Prossigo a análise do recurso, citando o art. 170 do CTN, que dispõe que a compensação de créditos líquidos e certos será autorizada por lei.*

*Em sua esteira, foram editados os artigos 74 da Lei nº 9.430/96, 16 da Lei nº 11.116/05 e 17 da Lei nº 11.033/03, que dispõem que somente créditos acumulados em virtude de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência podem ser objetos de ressarcimento e/ou compensação com qualquer tipo de débito tributário federal. Dentre as hipóteses, portanto, não se inclui o excedente de créditos motivados por vendas com redução de base de cálculo.*

*E o então vigente art. 21 da IN SRF nº 600/05 tão somente reproduziu tal interpretação dos dispositivos legais e, assim, de forma alguma os afrontou.*

*O argumento de defesa que merece destaque é o que equipara a redução de base de cálculo à isenção, com base em decisão do STF, com repercussão, à qual estaríamos vinculados, por força do art. 62 do RICARF.*

*Interpreto o RE 635.688/RS no contexto em que se insere. Os institutos foram equiparados para os fins a que se prestava aquele julgamento, qual seja, determinação do estorno do ICMS das compras cujas saídas gozavam do benefício fiscal da redução de base de cálculo do ICMS, como forma de preservação do princípio constitucional da não cumulatividade que rege este tributo. Não entendo, portanto, que o STF tenha introduzido um novo entendimento a ser aplicado em todas as circunstâncias e para todos os fins legais.*

*E, não custa lembrar que não se está aqui vedando o direito ao crédito ou à sua manutenção - o acúmulo, ocasionado por redução da base de cálculo das vendas correspondentes não se encontra entre as hipóteses de estorno de crédito do §13 do art. 3º da Lei nº 10.833/03 - porém tão somente cumprindo determinação prevista em lei ordinária, cuja competência lhe foi atribuída pelo art. 170 do CTN.*

*Isto posto, nego provimento aos argumentos contidos nos tópicos do recurso voluntário em epígrafe.*

**"Da impossibilidade da aplicação de juros e multa de mora - art. 100 do CTN"**

---

*Protesta contra a cobrança de juros e multa de mora, que foram acrescidos aos débitos liquidados com créditos glosados.*

*Não conheço dos argumentos contidos neste tópico, pois não integra esta lide a cobrança dos débitos que restaram em aberto em virtude da não homologação da compensação.*

**Conclusão**

*Conheço em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, nego provimento.*

Destaque-se que, não obstante o processo paradigma se referir unicamente à Cofins, a decisão ali prolatada se aplica nos mesmos termos à Contribuição para o PIS.

Importa registrar, ainda, que, nos presentes autos, as situações fática e jurídica encontram correspondência com as verificadas no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Portanto, aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado conheceu em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, negou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira