



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.721646/2015-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.149 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2020
Recorrente JCB DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

**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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Fiho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente substituto), Corintho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Vinicius Guimarães, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

1. Trata-se de manifestação de inconformidade contra deferimento apenas parcial de Pedido de Restituição de PIS/Pasep-importação e Cofins-importação pagos a maior. Dispõe este acórdão somente da parte indeferida do pedido.

2. Conforme relatado no Despacho Decisório DRF/SOR/SEORT nº 668/2017 (fls. 637-640), o interessado pediu a **restituição** de PIS/Pasep-importação e da Cofins-importação pagos a maior, relativas a importações realizadas no período de jun/2010 a out/2013, uma vez que o STF declarou a inconstitucionalidade, com efeito ex-tunc, da inclusão na base de cálculo destes tributos, do valor do ICMS incidente na importação e do valor das próprias contribuições, conforme decisão no RE nº 559.937/RS.

3. A DRF/SOR entendeu que o interessado se submetia ao regime não cumulativo de apuração do PIS/Pasep e da Cofins, o que lhe permitia apurar créditos decorrentes do pagamento do PIS/Pasep-importação e da Cofins-importação a serem usados para abater débitos do PIS/Pasep e da Cofins, sendo tais créditos calculados a partir da mesma indevidamente grande base de cálculo. Baseando-se em tais razões, **negou a restituição**, com fundamento nos itens 33 e 35.2 do PN Cosit nº 1/2017, segundo o qual, em situações como esta, os valores indevidos estão à disposição do sujeito passivo, inclusive para compensação com outros tributos administrados pela RFB nas hipóteses previstas na legislação, e a aplicação da sistemática da repetição de indébito significaria a dupla devolução dos mesmos valores.

4. Enfatize-se, que, segundo a autoridade fiscal, "Não houve nenhuma imposição feita pelo fisco que proibisse ou proíba a utilização desses créditos" (fls. 640).

5. Em sua manifestação de inconformidade (fls. 669-690), alega o interessado que: (a) não consegue aproveitar os valores pleiteados no abatimento de débitos do PIS/Pasep e da Cofins porque o débito decorrente de suas receitas é menor que o crédito decorrente de suas aquisições, fazendo-o acumular um crescente saldo credor; e (b) as hipóteses de utilização deste saldo credor para compensar débitos de outros tributos são restritas, conforme o art. 45 da IN RFB 1717/2017 (que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da RFB), abrangendo somente uma ínfima parte de seus créditos, cabendo, desse modo, a aplicação do art. 2º, I, da mesma IN, que estabelece a regra geral que autoriza a restituição de quantias pagas a maior que o devido.

A DRJ julgou, por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PIS/PASEP-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 do PIS/Pasep-importação os valores do ICMS e da própria contribuição, e que estejam à disposição do sujeito passivo submetido ao regime de não-cumulatividade do PIS/Pasep, por força do Parecer Normativo Cosit nº 1/2017.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2010 a 09/10/2013

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2010 a 09/10/2013

Os julgadores das DRJs são vinculados ao entendimento da RFB expresso em atos normativos. O processo administrativo fiscal não é adequado para discutir impedimento em tese à eventual compensação ainda por ser feita.

Cientificada da decisão recorrida, a Recorrente interpôs recurso voluntário, reproduzindo, em síntese apertada, suas alegações de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

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

A Fiscalização, por sua vez, indeferiu o pedido realizado pela Recorrente com fundamento nos itens 33 e 35.2, do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 01, de 31 de março de 2017 (publicado no DOU em 04/04/2017) 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:

A interessada possui CNAE 3854-2-00 que é descrito como (fl. 391 do Processo nº 10855.721646/2015-11) “Fabricação de máquinas e equipamentos para terraplanagem, pavimentação e construção, peças e acessórios, exceto tratores.”

A tributação do IRPJ nos anos-calendário do período de 2010 a 2013 foi feita pela sistemática do LUCRO REAL.

Os produtos fabricados e comercializados pela interessada são (fl. 263 do Processo nº 10855.721646/2015-11): retroescavadeira (NCM 8429.59.00), manipulador telescópico (NCM 8427.20.90), escavadeira (NCM 8429.52.19), carregadeira (NCM 8429.51.92), pá carregadeira (NCM 8429.51.99) e rolo compactador (NCM 8429.40.00).

Com essas características fiscais da interessada e das receitas obtidas por ela, conclui-se pela sua sujeição ao **REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE** do PIS e COFINS nas suas operações para o período analisado.

As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa do PIS e COFINS poderão descontar créditos, para fins de determinação dessa contribuição social, em relação às importações sujeitas ao pagamento da contribuição na importação de bens e serviços (art. 15, caput, da Lei nº-10.865, de 2004).

O mesmo diploma legal esclarece, ainda, que o efetivo pagamento da PIS e COFINS-Importação devidas em decorrência da operação de importação praticada, é condição para que se ter o direito ao desconto de crédito, em relação às importações de bens ou serviços sujeitas ao pagamento da Cofins-Importação (art. 15, § 1º, da Lei nº-10.865, de 2004). Ao lado do débito (pagamento do PIS e COFINS-Importação) tem-se o correspondente direito creditório (ressarcimento).

Satisfeita estas condições (não cumulatividade e efetivo pagamento do PIS e COFINS importação), o crédito é calculado mediante a aplicação da alíquota sobre a base de cálculo a qual, na época da ocorrência do fato gerador, era definida pelo Art. 7º, I, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, como “o valor aduaneiro, assim entendido, para efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, ...” (parte da redação original do Art. 7º, I, da Lei 10.865, de 30 de abril de 2004, o qual foi declarado inconstitucional). Ou seja, mesmo com uma base de cálculo considerada inconstitucional, foi sobre ela que a interessada efetuou os seus pagamentos das contribuições, mas também foi sobre ela que os créditos do PIS/COFINS-importação foram calculados, tornando o pagamento indevido ou a maior em créditos disponíveis para o seu aproveitamento pelo sujeito passivo.

O Parecer Normativo COSIT/RFB nº 01, de 31 de março de 2017, no seu item V – **Possibilidade de aproveitar os pagamentos por outras formas de devolução** é assim descrito:

“

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 Contribuição 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).” (grifos meus)

Assim, conforme já aqui anotado, **os pagamentos indevidos ou a maior do PIS/COFINS-importação, decorrente da inconstitucionalidade do dispositivo que definia a base de cálculo destas contribuições, gerou um crédito disponível para ser utilizado pelo contribuinte. Inclusive, a interessada afirma (fl. 402 do Processo nº 10855.721646/2015-11) que escuritou (e ainda permanecem escriturados) estes créditos de PIS e COFINS-importação decorrentes do pagamento indevido ou a maior, porém, não os utilizou para ressarcimento ou compensação. Isso também é verificado nas folhas 423 a 424 do Processo nº 10855.721646/2015-11, nas quais a interessada apresenta planilhas demonstrando o saldo credor apropriados do PIS e COFINS-IMPORTAÇÃO. Tais saldos credores são os objetos de pedido de restituição. E, ainda de acordo com a afirmação da interessada (fl. 402 do Processo nº 10855.721646/2015-11), com o deferimento do seu pleito da restituição dos pagamentos indevidos ou a maior, ela fará a baixa desses créditos na sua escrituração fiscal.**

Acontece que o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 01, de 31 de março de 2017, ressalta no seu item 33 que “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.” (grifos meus).

Os referidos créditos decorrentes dos pagamentos indevidos estavam e estão à disposição da interessada para serem utilizados como ressarcimento ou compensação. Não houve nenhuma imposição feita pelo fisco que proibisse ou proíba a utilização desses créditos. A sua não-utilização foi uma decisão única do contribuinte. Assim, aplicando o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 01, de 31 de março de 2017, não há que se admitir a restituição ao invés do ressarcimento desses créditos. Além do mais, como para a restituição é prevista a correção monetária (Art. 83 da IN RFB nº 1.300/2012), deferir aqui a restituição ao invés do ressarcimento destes créditos, seria permitir uma correção monetária “disfarçada” a este ressarcimento, o que é expressamente vedado em lei (artigos 13 e 15, VI, da Lei 10.833/2003). Indo mais além, não há nenhuma previsão legal que se aplique na condição feita pela interessada de que irá efetuar a baixa dos créditos em sua contabilidade no momento do deferimento dos pedidos da restituição.

O que cabe à interessada é a RESTITUIÇÃO solicitada na parte do pagamento na qual não houve previsão legal que autorizasse a escrituração do seu crédito. Isso aconteceu com o ADICIONAL de alíquota da COFINS-importação previsto no §21, do art. 8º da Lei 10.865/2004, vigente à época dos fatos aqui analisados. Tal adicional de alíquota (somente da COFINS importação) foi cobrado decorrente da importação e, por não haver previsão legal, não era permitido seu aproveitamento como crédito decorrente da não cumulatividade da contribuição. O percentual deste adicional era de 1 (um inteiro) ponto percentual aplicável sobre os produtos e época determinados em lei (base legal: Lei nº 10.865/2004, art. 8º, §21; Lei nº 12.546/2011, arts. 21 e 52; Lei 12.715/2012, arts. 53 e 79, II; Lei 10.637/2002; Lei 10.833/2003; Lei nº 10.865/2004; Lei nº 12.865/2013). O anexo a este despacho decisório e denominado como **DOC. 1** mostra o cálculo do valor desta restituição solicitada e devida em relação ao adicional da alíquota da COFINS-importação.

Do que se extrai dos fundamentos que embasaram o despacho decisório é que a Recorrente, ao mesmo tempo que escriturou o crédito em sua contabilidade como passível de abatimento/desconto, protocolou o pedido de restituição que engloba os mesmos créditos outrora escriturados em sua contabilidade. Tal fato, ao meu ver, enseja a aplicação da restrição imposto nos itens 33 e 35.2 daquele parecer, cujo intuito é evitar o duplo aproveitamento.

Assim correta a decisão de piso por seus próprios fundamentos.

Nos mais, não merecem guarida os argumentos da Recorrente quanto a impossibilidade de utilizar o crédito porque o débito decorrente de suas receitas é menor que o crédito decorrente de suas aquisições, fazendo-o acumular um crescente saldo credor e, que a única opção de reaver o pagamento realizado a maior é por meio de pedido de restituição, considerando que os procedimentos administrativos para utilizar o crédito (ressarcimento e compensação) são restritos às hipóteses do artigo 45, da IN RFB 1717/2017.

A uma, porque o motivo da impossibilidade de utilizar os créditos não exige a Recorrente de observar os preceitos instituídos pelo Parecer Normativo COSIT nº 01/2017 e, a duas, porque tanto no despacho decisório quanto no referido Parecer restou demonstrado que a Recorrente pode utilizar o crédito através do pedido de ressarcimento/compensação, senão vejamos:

Parecer COSIT 01/2017

*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 Contribuição 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.*

Despacho decisório

Os referidos créditos decorrentes dos pagamentos indevidos estavam e estão a disposição da interessada para serem utilizados como ressarcimento ou compensação. Não houve nenhuma imposição feita pelo fisco que proibisse ou proíba a utilização desses créditos. A sua não-utilização foi uma decisão única do contribuinte. Assim, aplicando o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 01, de 31 de março de 2017, não há que se admitir a restituição ao invés do ressarcimento desses créditos. Além do mais, como para a restituição é prevista a correção monetária (Art. 83 da IN RFB nº 1.300/2012), deferir aqui a restituição ao invés do ressarcimento destes créditos, seria permitir uma correção monetária “disfarçada” a este ressarcimento, o que é expressamente vedado em lei (artigos 13 e 15, VI, da Lei 10.833/2003). Indo mais além, não há nenhuma previsão legal que se aplique na condição feita pela interessada de que irá efetuar a baixa dos créditos em sua contabilidade no momento do deferimento dos pedidos da restituição.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo