



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

**Processo n°** 10860.003130/2005-41  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-001.887 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de janeiro de 2013  
**Matéria** PIS E COFINS-COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** IRAMEC AUTOPEÇAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

**COFINS. RETENÇÃO NA FONTE. COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO. ANTES DA MP n° 413/2008. CARÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

Carece de regulamentação, para o período que antecede a Medida Provisória n° 413/2008, a compensação ou restituição dos valores retidos na fonte a título de COFINS que excederem o valor da contribuição efetivamente devido pelo contribuinte no respectivo período de apuração, o que impossibilita o deferimento pela autoridade administrativa.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

Ementa:

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. RETENÇÃO NA FONTE. COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO. ANTES DA MP n° 413/2008. CARÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

Carece de regulamentação, para o período que antecede a Medida Provisória n° 413/2008, a compensação ou restituição dos valores retidos na fonte a título de Contribuição para o PIS/PASEP que excederem o valor da contribuição efetivamente devido pelo contribuinte no respectivo período de apuração, o que impossibilita o deferimento pela autoridade administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Domingos de Sá Filho, que reconheceu o direito do contribuinte com base no art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Robson José Bayerl, Marcos Tranchesi Ortiz, Ivan Allegretti e Domingos de Sá Filho.

## Relatório

Versa o presente processo sobre Declaração de Compensação apresentada pela recorrente em 31/10/2005, com intuito de utilizar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS não-cumulativos (mercado interno) referentes ao 3º trimestre de 2004, para compensação com IRPJ (inicialmente sob o código 3373 e posteriormente alterado para o código 0220 - fl. 91<sup>1</sup>) referente ao 3º trimestre de 2005 (fls. 3 a 7).

A autoridade encarregada de efetuar a análise do crédito emitiu o parecer de fls. 101 a 107, dando conta de que os valores pleiteados não se referem a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, mas sim de retenção destas contribuições pelas montadoras em virtude de pagamentos efetuados ao contribuinte, sendo que “tais valores retidos pelas montadoras não se enquadram em nenhum dos casos passíveis de ressarcimento e/ou compensação constantes do art. 16 da Lei nº 11.116/2005”, citando manifestação da COSIT na Solução de Divergência nº 8, de 24/7/2007. Conclui, em seu parecer, que “a permissão legal para a utilização dos valores de PIS e COFINS retidos na fonte passou a existir somente a partir da edição da MP 413/2008, convertida na Lei nº 11.727/2008”.

Com base no referido parecer, a unidade local proferiu o Despacho Decisório de fls. 119 a 122, não homologando as compensações apresentadas pela recorrente. Decidiu-se que: (a) os valores correspondentes à Contribuição para o PIS/Pasep e à COFINS retidos na fonte devem ser utilizados para dedução do que for devido a título dessas contribuições; (b) o excesso de retenção não configura pagamento indevido ou a maior; e (c) até a publicação da Medida Provisória nº 413/2008, por falta de previsão legal, não havia possibilidade de restituição ou compensação, com outros tributos e contribuições administrados pela RFB, do saldo dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.

Cientificada do teor do Despacho Decisório em 16/3/2010 (fl. 131), a recorrente apresenta **manifestação de inconformidade** em 12/4/2010 (fls. 139 a 167), buscando a homologação das compensações requeridas e argumentando, em síntese, que:

- (a) houve erro de fato quando a autoridade fiscal declarou que o crédito objeto do pedido de compensação era proveniente de

<sup>1</sup>Toda numeração de folhas indicada nesta decisão se refere à paginação eletrônica no "e-processos".

créditos retidos de Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS, pois a recorrente apurou débitos de Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS, compensou antecipadamente os créditos dessas contribuições provenientes de retenção na fonte e houve o saldo de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS operacionais; deste modo, o saldo credor objeto do pedido de compensação tem origem em créditos operacionais (decorrentes da não-cumulatividade), de compensação possível (com base no artigo 16 da Lei nº 11.116/05);

- (b) o princípio da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS não se encontra previsto na Constituição Federal, mas na legislação tributária, regido, portanto pelo princípio da legalidade, de modo que a legislação infralegal não pode criar ou restringir direitos e obrigações (art. 5º, II e 150, II, ambos da Constituição Federal).
- (c) o art. 16 da Lei nº 11.116/05 estabelece que os saldos credores da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, disciplinados nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, podem ser objeto de pedido de restituição/compensação com qualquer tributo ou contribuição administrados pela RFB, não se aplicando no caso o artigo 2º da IN SRF nº 460/04, a Solução de Divergência COSIT nº 8, de 24/7/2007, ou o art. 74, *caput* da Lei nº 9.430/96, que é anterior à norma especial (Lei nº 11.116/05) que trata da compensação em questão;
- (d) mesmo que seja entendido que o crédito objeto do presente pedido de compensação é proveniente de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS retidas na fonte, a compensação requerida é legítima e legal, porque tanto os créditos provenientes da não-cumulatividade (operacionais) como os créditos das contribuições retidos na fonte integram a apuração das contribuições, de forma a gerar saldo credor, que pode ser objeto de compensação com qualquer tributo administrado pela RFB (art. 16 da Lei nº 11.116/05);
- (e) nenhuma norma administrativa em tempo algum vedou expressamente a compensação de retenção, e a nova legislação (Lei nº 11.727/08) foi promulgada com a finalidade de evitar interpretações errôneas por parte de alguns agentes da Receita Federal do Brasil;
- (f) caso seja entendido que o crédito objeto do pedido de compensação é proveniente de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS retidas na fonte, deve-se aplicar a retroatividade benigna, prevista no artigo 106, II, “b”, do CTN, porque a lei posterior, (art. 5º da Lei nº 11.727/08),

prevê expressamente esta forma de compensação requerida pela recorrente;

- (g) subsidiariamente requer, caso não seja provido o recurso, com base na razoabilidade e na economia processual e administrativa, o aditamento do pedido de compensação, com fundamento no artigo 5º da Lei nº 11.727/08, sendo irrazoável exigir que a recorrente desista do processo administrativo e requeira novamente o mesmo direito creditório em outro processo de compensação que há de ser deferido porque a legislação atual expressamente permite a compensação das contribuições retidas na fonte; e
- (h) requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário compensado com base no artigo 74, § 11, da Lei nº 9.430/96 c/c artigo 151, III, do Código Tributário Nacional até decisão administrativa final no presente processo administrativo.

A **decisão de primeira instância**, proferida em 12/9/2011 (fls. 210 a 217), julgou improcedente a manifestação de inconformidade. Entendeu-se que a contribuinte propôs dois tipos de questionamentos, um de fato e outro de direito, explicitando-se que:

- a) na questão de fato sua argumentação se volta para a ordem de aproveitamento dos créditos, e a ordem proposta pela recorrente na dedução das retenções não corresponde àquela definida na legislação;
- b) os créditos decorrentes do regime não-cumulativo devem ser descontados diretamente da contribuição apurada pela aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, no intuito de definir a contribuição devida (tanto para a Contribuição para o PIS/Pasep, quanto para a COFINS), sendo que os valores retidos na fonte somente podem ser deduzidos após a dedução dos créditos da não-cumulatividade (Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e Instrução Normativa nº 594, de 26/12/2005);
- c) o saldo pleiteado pela interessada tem como origem as retenções na fonte, uma vez que nos três meses examinados os créditos da não-cumulatividade são insuficientes para absorver a totalidade das contribuições apuradas;
- d) na questão de direito, “a retenção se deu de acordo com a matriz legal” e não cabe cogitar de pagamento indevido ou a maior que justifique pleito de restituição com base no art. 165 do CTN, ou que embase procedimento de compensação nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (Solução de Divergência COSIT nº 8, de 24/7/2007);
- e) a recorrente não demonstra ou alega que as retenções foram feitas em desacordo com a legislação tributária, então não há que se falar em indébito (na ausência do recolhimento indevido, a utilização dos valores retidos na fonte para a extinção de débitos pela via da compensação depende de

autorização legislativa específica, o que só ocorreu, no caso, em 3/1/2008, com a edição da Medida Provisória nº 413); e

- f) não cabe a aplicação da retroação de lei mais benigna, uma vez que a lei posterior definiu uma nova hipótese de utilização dos valores retidos na fonte a partir de sua edição, não se enquadrando no art. 106, II, do CTN.

Cientificada da decisão em 20/9/2011 (AR às fls. 256), a empresa apresenta **Recurso Voluntário** (fls. 220 a 228), em 19/10/2011, no qual reitera a busca pela homologação da compensação requerida e pela manutenção da suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto da compensação até decisão administrativa final. Alega basicamente que:

- a) a administração recusou os créditos para compensação por falta de previsão legal ao tempo da propositura do pedido, mas que a Lei nº 11.116, de 2005, em seu art. 16, já trazia a previsão normativa necessária ao pedido de compensação;
- b) dúvidas interpretativas sustentaram durante algum tempo decisões contrárias à solicitação da recorrente, mas o legislador tomando conhecimento de que a Administração Tributária considerava a ausência de norma expressa como impeditivo à restituição ou compensação de saldo credor remanescente das retenções da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, editou a Medida Provisória nº 419/2008, tornando a questão superada;
- c) o *caput* do art. 5º da MP nº 413/2008 é taxativo em admitir a compensação com outros tributos administrados pela RFB e o § 3º desse artigo determina a possibilidade de retroatividade da referida compensação para tributos apurados em períodos anteriores;
- d) a partir do novo comando legislativo a RFB editou IN nº 900/2008, prevendo a possibilidade de restituição/compensação dos saldos de valores retidos na fonte a título de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS; e
- e) a Resposta à Consulta nº 388, de 3/11/2010, corrobora o entendimento pela possibilidade da compensação reclamada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

A matéria controversa em sede de Recurso Voluntário resume-se à (im)possibilidade de restituição ou compensação do saldo dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS com outros tributos e contribuições administrados pela RFB, antes da Medida Provisória nº 413/2008, convertida na Lei nº 11.727/2008.

O texto do art. 5º da Medida Provisória, que corresponde literalmente ao art. 5º da Lei, dispõe:

“Art. 5º **Os valores retidos na fonte** a título da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, **poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições** administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, **observada a legislação específica aplicável à matéria.**

§ 1º Fica configurada a impossibilidade da dedução de que trata o caput quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.

§ 2º Para efeito da determinação do excesso de que trata o § 1º, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês.

§ 3º A partir da publicação desta Medida Provisória, **o saldo** dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, **apurados em períodos anteriores, poderá também ser restituído ou compensado** com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal Brasil, **na forma a ser regulamentada pelo Poder Executivo.**” (grifo nosso)

Do comando legal podem ser extraídas ao menos duas conclusões: (a) após a Medida Provisória, passou a ser possível a restituição ou compensação do saldo dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS com outros tributos e contribuições administrados pela RFB; e (b) pode haver aplicação do comando a saldos anteriores, de acordo com o que dispuser o Poder Executivo.

Assim, descarta-se de imediato a retroação incondicional, tal qual pleiteada pela recorrente (seja pela alegação de retroatividade benigna, seja pela argumentação de que o comando legal tem natureza declaratória). Tivesse o legislador desejado, por exemplo, estabelecer comando de natureza declaratória, esclarecendo conteúdo já vigente (ou seja, que a restituição ou compensação já era amparada pelo art. 16 da Lei nº 11.116/2005), absolutamente contraditório seria o teor limitador do § 3º do art. 5º da Medida Provisória.

Poder-se-ia ainda argumentar que o comando é de natureza declaratória, e não poderia o § 3º do art. 5º da Medida Provisória ter estabelecido limitação à retroação. Contudo, tal entendimento implica análise da constitucionalidade de norma legal, tema vedado a este tribunal administrativo pela Súmula CARF nº 2.

Tem-se, assim, cristalino, que o comando deve ser aplicado a saldos anteriores na forma disciplinada pelo Poder Executivo. O Poder Executivo, por meio do Decreto nº 6.662/2008, regulamentou o art. 5º da Lei nº 11.727/2008, dispondo que:

**“Art. 2º A partir de 4 de janeiro de 2008, o saldo dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurados em períodos anteriores poderá também ser restituído ou compensado com débitos relativos a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.**

(...)

**Art. 4º A autoridade da Secretaria da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição ou compensação de que trata este Decreto poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo, a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.**

**Art. 5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil expedirá instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste Decreto. (grifo nosso)**

A IN RFB nº 900/2008 tratou do tema, em seu art. 12 (tal norma está hoje revogada pela IN RFB nº 1.300/2012, que não alterou substancialmente o referido art. 12), mas sem expedir especificamente as instruções necessárias ao cumprimento do disposto no art. 2º do Decreto:

*“Art. 12. Os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela RFB.*

*§ 1º Fica configurada a impossibilidade da dedução de que trata o caput quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.*

*§ 2º Para efeito da determinação do excesso de que trata o § 1º, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês.*

*§ 3º A restituição poderá ser requerida à RFB a partir do mês subsequente àquele em que ficar caracterizada a impossibilidade de dedução de que trata o caput.*

*§ 4º A restituição de que trata o caput será requerida à RFB mediante o formulário Pedido de Restituição, constante do Anexo I.”*

A recorrente alega ainda em seu recurso voluntário que a Solução de Consulta da RFB de nº 388, de 3/11/2010, reiterou seu entendimento pela possibilidade da compensação reclamada.

Contudo, tal decisão (Solução de Consulta DISIT SRRF08 de nº 388, de 3/11/2010) endossa o entendimento de que o pleito continua a carecer de amparo normativo:

“ASSUNTO: *Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

**EMENTA: CONTRIBUIÇÃO RETIDA NA FONTE. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.** *Até a publicação da MP nº 413, de 2008, por falta de previsão legal, não havia possibilidade de restituição dos valores retidos na fonte a título de Cofins que excedessem o valor da contribuição efetivamente devido pelo contribuinte no respectivo período de apuração. Esses valores excedentes retidos na fonte não se caracterizavam como tributos recolhidos a maior ou indevidamente, não se enquadrando no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. A partir da publicação da MP nº 413, de 2008, 04/01/2008, quando não for possível a dedução dos valores retidos na fonte, na forma da legislação aplicável, dos valores a pagar a título de Cofins no mês de apuração, tais valores retidos na fonte poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela RFB, observada a legislação aplicável à restituição e compensação de tributos e contribuições federais administrados pela RFB, em particular, atualmente, o disposto no art. 12 da IN RFB nº 900, de 2008. A partir da publicação da MP nº 413, de 2008, 04/01/2008, convertida na Lei nº 11.727, de 2008, também é prevista a possibilidade de o saldo dos valores retidos na fonte a título de Cofins, apurado em períodos anteriores à referida data, ser restituído ou compensado com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal Brasil, depois de ser regulamentado pelo Poder Executivo o § 3º do art. 5º daquela Medida Provisória. Embora essa regulamentação tenha ocorrido, em princípio, por meio do Decreto nº 6.662, de 2008, este previu, em seu art. 5º, a necessidade de expedição, pela RFB, das instruções necessárias para a efetivação desse procedimento. Não tendo sido tais instruções expedidas até o momento, carecem ainda de eficácia o referido parágrafo 3º e a faculdade por ele instituída, entendendo-se que o art. 12 da IN RFB nº 900, de 2008, não disciplinou essa situação, mas, sim, apenas a retenção de que tratam o caput e §§ 1º e 2º do art. 5º da MP nº 413, de 2008, atualmente, art. 5º, caput e §§ 1º e 2º da Lei nº 11.727, de 2008”.*  
(grifo nosso)

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, por carecer de amparo normativo o pleito da recorrente.

Rosaldo Trevisan

Processo nº 10860.003130/2005-41  
Acórdão n.º **3403-001.887**

**S3-C4T3**  
Fl. 262

---

CÓPIA