



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.952934/2012-66
ACÓRDÃO	3101-005.242 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LATICINIO TIROLEZ LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

PIS/COFINS. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. RECEITAS DE VENDAS TRIBUTADAS NO MERCADO INTERNO. IMPOSSIBILIDADE

É incabível o ressarcimento/compensação de saldo credor das contribuições ao PIS e da COFINS com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues – Relator

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Marcelo Enk de Aguiar (substituto[a] integral), Luciana Ferreira Braga, Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ramon Silva Cunha.

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC):

Trata-se de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório, de fl. 06, que deferiu parcialmente o crédito de “COFINS NÃO CUMULATIVA – MERCADO INTERNO” referente ao 3º trimestre de 2009, pleiteado por meio do Pedido Eletrônico de Ressarcimento – PER nº 03255.46683.310112.1.1.11-5784, no valor de R\$ 353.020,34. Por conseguinte, o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados na Declaração de Compensação Dcomp nº 08758.64261.310112.1.3.11-8681, no valor de R\$ 353.020,34.

Conforme informações constantes do Despacho Decisório, com ciência à requerente em 10/08/2012 (fls. 07 e 08), a compensação foi homologada parcialmente, nos seguintes termos:

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO				
CNPJ	NOME EMPRESARIAL			
55.885.321/0001-02	LATICÍNIOS TIROLEZ LTDA			
2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP				
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÁDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÁDITO	TIPO DE CRÁDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÁDITO	
03255.46683.310112.1.1.11-5784	3º trimestre de 2009 - 01/07/2009 a 30/09/2009	COFINS NÃO-CUMUL M INTER	10880-952.934/2012-66	
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL				
Tipo de Crédito: COFINS NÃO CUMULATIVA – MERCADO INTERNO				
Analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, houve reconhecimento de direito creditário conforme descrito no quadro abaixo:				
	Julho	Agosto	Setembro	TRIMESTRE
VLR CRÁDITO PEDIDO	123.246,66	102.643,20	127.130,48	353.020,34
VLR CRÁDITO DEFERIDO	88.609,45	76.307,63	96.825,28	261.742,36
Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.				
O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual: HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 08758.64261.310112.1.3.11-8681				
Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP: 03255.46683.310112.1.1.11-5784				
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/08/2012.				
PRINCIPAL	MULTA	JUROS		
91.277,98	18.255,59	4.874,24		
Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br , menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP".				
Enquadramento Legal: Lei nº 10.833, de 2003; Lei nº 10.865, de 2004; art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004; art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.				

A interessada apresentou Manifestação de Inconformidade de fls. 12 a 20, em 10/09/2012, alegando, em síntese, que:

- ao contrário do que pretende o fisco, a legislação infraconstitucional, expressamente, permitiu os créditos de insumos, sem traçar qualquer restrição, ou seja, adquirindo bens ou serviços que sejam utilizados (direta ou indiretamente) na prestação de serviços ou produção e fabricação de bens ou produtos, é possível, em tese, computar créditos para o abatimento das contribuições;

- eventual restrição ao aproveitamento de insumos surgiu com a Lei n.º 10.865 de 2004, que trouxe a vedação de créditos no valor pago pela mão de obra de pessoa física, bem como hipótese de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição;

- assim sendo, com base na legislação que rege a matéria, e em atenção ao entendimento da Receita Federal do Brasil, apurou créditos de COFINS em comento e para o reconhecimento e utilização destes entregou os arquivos eletrônicos necessários para satisfação de seu direito e Pedido Eletrônico de Ressarcimento - PER nº 03255.46683.310112.1.1.11-5784; apoiada nesse PER, apresentou declaração de compensação - Dcomp nº 08758.64261.310112.1.3.11-8681, na qual compensou débitos de IRPJ e CSLL;

- ocorre que da análise do extrato de verificação fornecido pela RFB, Despacho Decisório e DACON, depreende-se que, talvez por equívoco, somente os créditos vinculados a saída no mercado interno de produtos não tributados, isentos, com suspensão ou alíquota zero foram reconhecidos, sendo desprezados os créditos vinculados às saídas internas de produtos tributados pela COFINS;

- tal divergência pode ser facilmente verificada a partir do confronto entre a soma das linhas 24 da ficha 16 A do DACON relacionados aos meses julho, agosto e setembro - saídas no mercado interno tributadas e não alcançadas pela tributação, independentemente da denominação - e o valor informado no PER e utilizado na Dcomp referente ao 3º trimestre de 2009.

Posto isto, com base no Princípio da Verdade Material, a fim de comprovar os fatos acima descritos, bem como o direito creditório caso seja necessário, a manifestante requer a realização de diligência, bem como a reforma do Despacho Decisório para que sejam reconhecidos os créditos constantes do pedido de ressarcimento original PER nº 03255.46683.310112.1.1.11-5784 e, conseqüentemente, homologada integralmente a declaração de compensação Dcomp nº 08758.64261.310112.1.3.11-8681.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), por meio do Acórdão nº 07-44.192, de 26 de junho de 2019, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, com base nos seguintes fundamentos de fato e de direito:

Da análise dos autos, conforme cópia do DACON abaixo colacionada, depreende-se que assiste razão a manifestante quando aduz que a diferença entre o valor deferido e o valor do crédito pleiteado corresponde aos créditos vinculados as receitas tributadas no mercado interno. Ex.: mês 09/2009, crédito pleiteado corresponde ao montante de R\$ 127.139,48 [R\$ 30.305,20 (tributada no M.I) + R\$ 96.825,28 (não tributada no M.I)], enquanto que a fiscalização deferiu somente o valor de R\$ 96.825,28.

[...]

Todavia, em que pese as alegações da defesa, nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, vigente a época dos fatos geradores, os créditos relativos à aquisição no mercado interno vinculada a receita tributada no mercado

interno, se sujeita ao desconto pela sistemática da não cumulatividade, mas não pode ser utilizada em compensações como pretende a interessada.

Como se vê, considerando-se que na situação em comento, somente o saldo credor decorrente de aquisições associadas a vendas não tributadas na forma do art. 17 acima transcrito dão direito a pedido de ressarcimento e declaração de compensação, o Despacho Decisório ora combatido não merece nenhum reparo.

Pedido de Diligência

Em relação ao pedido para realização de diligência verifica-se a impossibilidade de atendimento ao pleito, posto que nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, em seu art. 16, § 1º, considera não formulado o pedido de diligência que não atenda aos requisitos previstos no inciso IV, do mesmo artigo, conforme segue:

[...]

Assim sendo, tendo em vista que diante da realidade fática e dos documentos trazidos aos autos pela fiscalização não restaram dúvidas de que o fato gerador do crédito tributário ora combatido ocorreu de fato e que a impugnante não atendeu as disposições contidas na legislação acima transcrita, conclui-se pela impossibilidade de atendimento ao pleito.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, manifesto-me pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado pelo contribuinte.

A recorrente Laticínio Tirolez Ltda. interpôs Recurso Voluntário, alegando, em breve síntese, que (i) resta comprovada a ilegalidade do artigo 27 da IN RFB nº 900/08, quando impõe restrições ao exercício do direito do contribuinte em compensar/restituir seu saldo credor de PIS e COFINS, e (ii) a vedação ao ressarcimento/compensação do crédito de PIS/COFINS apurado pela recorrente resultou em flagrante ofensa ao princípio da não-cumulatividade. Por fim, pleiteou novamente pela realização de diligência, com base no artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, com o objetivo de comprovar que, por um equívoco, somente os créditos vinculados a saída no mercado interno de produtos não tributados, isentos, com suspensão ou alíquota zero foram reconhecidos, sendo desprezados os créditos vinculados às saídas internas de produtos tributados pela COFINS.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

Conforme supra relatado, trata-se de PER/DCOMP referente ao 3º trimestre de 2009, parcialmente homologado pela fiscalização, em razão da insuficiência de créditos de “COFINS NÃO CUMULATIVA – MERCADO INTERNO” para compensar integralmente os débitos informados na DCOMP.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, assim se manifestou o v. acórdão recorrido:

À luz do relato feito acima e da análise dos autos, constata-se que a DRF de origem, em procedimento fiscal de análise de direito creditório, decidiu homologar parcialmente a compensação ora pleiteada, tendo em vista que o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente o débito de R\$ 353.020,34 informado pelo sujeito passivo na Dcomp nº 08758.64261.310112.1.3.11-8681.

A contribuinte, por sua vez, em sede de manifestação de inconformidade, aduz que possui crédito suficiente para compensar o débito tributário relacionado na Dcomp em comento, vez que a fiscalização, talvez por equívoco, considerou somente os créditos vinculados a saída no mercado interno de produtos não tributados, isentos, com suspensão ou alíquota zero, desprezando os créditos vinculados às saídas internas de produtos tributados pela COFINS. Pelo que pleiteia a reforma do Despacho Decisório que denegou o seu pleito.

Posto isto, inicialmente importa registrar que do fundamento legal mencionado no Despacho Decisório constam os seguintes dispositivos:

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 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 11.033/2004

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.

Da análise dos autos, conforme cópia do DACON abaixo colacionada, depreende-se que assiste razão a manifestante quando aduz que a diferença entre o valor deferido e o valor do crédito pleiteado corresponde aos créditos vinculados as receitas tributadas no mercado interno. Ex.: mês 09/2009, crédito pleiteado corresponde ao montante de R\$ 127.139,48 [R\$ 30.305,20 (tributada no M.I.) + R\$ 96.825,28 (não tributada no M.I)], enquanto que a fiscalização deferiu somente o valor de R\$ 96.825,28.



Receita Federal **DACON** Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais

Versão PGD: 2 . 5 CNPJ: 55.885.321/0001-02 Situação Contribuinte: Diferenciado DACON: Mensal Contribuinte: LATICINIOS TIROLEZ LTDA Mês/Ano: 09/2009 Demonstrativo: Original Situação: Normal ND: 0000100201008076002			
Ficha 16A - Apuração dos Créditos da Cofins - Aquisições no Mercado Interno Regime Não-Cumulativo			
Discriminação	Vinculados à Receita		
	Tributada no Mercado Interno	Não tributada no Mercado Interno	de Exportação
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS À ALÍQUOTA DE 7,6%			
01. Bens para Revenda	0,00	0,00	0,00
02. Bens Utilizados como Insumos	211.182,84	674.730,42	43.129,48
03. Serviços Utilizados como Insumos	0,00	0,00	0,00
04. Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, inclusive sob a forma de Vapor	33.124,65	105.833,46	6.764,99
05. Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica	0,00	0,00	0,00
06. Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica	0,00	0,00	0,00
07. Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	100.472,39	321.009,89	20.519,29
08. Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil	0,00	0,00	0,00
09. Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)	0,00	0,00	0,00
10. Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base no Valor de Aquisição ou de Construção)	53.972,69	172.443,07	11.022,74
11. Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias	0,00	0,00	0,00
12. Devoluções de Vendas Sujeitas à Alíquota de 7,6%	0,00	0,00	0,00
13. Outras Operações com Direito a Crédito	0,00	0,00	0,00
14. BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	398.752,57	1.274.016,84	81.436,50
15. Créditos a Descontar à Alíquota de 7,6%	30.305,20	96.825,28	6.189,17
APURAÇÃO DE OUTROS CRÉDITOS			
16. Créditos Calculados a Alíquotas Diferenciadas	0,00	0,00	0,00
17. Créditos Calculados por Unidade de Medida de Produto	0,00	0,00	0,00
18. Créditos da Atividade de Transporte de Cargas - Subcontratação de Serviços	0,00	0,00	0,00
19. Crédito Presumido Relativo a Estoque de Abertura	0,00	0,00	0,00
20. Créditos da Atividade Imobiliária	0,00	0,00	
21. Outros Créditos a Descontar	0,00	0,00	0,00
22. Ajustes Positivos de Créditos	0,00	0,00	0,00
23. (-) Ajustes Negativos de Créditos	0,00	0,00	0,00
24. TOTAL DE CRÉDITOS APURADOS APÓS AJUSTES	30.305,20	96.825,28	6.189,17

Todavia, em que pese as alegações da defesa, nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, vigente a época dos fatos geradores, os créditos relativos à aquisição no mercado interno vinculada a receita tributada no mercado interno, se sujeita ao desconto pela sistemática da não cumulatividade, mas não pode ser utilizada em compensações como pretende a interessada.

Como se vê, considerando-se que na situação em comento, somente o saldo credor decorrente de aquisições associadas a vendas não tributadas na forma do

art. 17 acima transcrito dão direito a pedido de ressarcimento e declaração de compensação, o Despacho Decisório ora combatido não merece nenhum reparo.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente contesta a conclusão adotada, sustentando que o artigo 16 da Lei nº 11.116/05 autoriza expressamente o ressarcimento de saldos credores de PIS e de COFINS acumulados em razão da não-cumulatividade, independentemente da natureza da operação de saída.

Defende que o artigo 27 da IN RFB nº 900/08 procurou restringir o direito à compensação/restituição do contribuinte nestes casos, desvirtuando o sentido do artigo 17 da Lei nº 11.033/04, uma vez que “[s]e a lei prevê que poderão ser objeto de compensação os créditos acumulados “em virtude” de saídas não tributadas (artigo 16 da Lei nº 11.116/2005), a instrução normativa, por seu turno, prevê algo mais: não basta que o saldo credor tenha como causa saídas não tributadas, é necessário também que os créditos sejam “decorrentes” e “vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência”.

Diante disto, sustenta que resta comprovada a ilegalidade do artigo 27 da IN 900/08, quando impõem restrições ao exercício do direito do contribuinte em compensar/restituir seu saldo credor de PIS e COFINS.

Ademais, alega que a legislação federal não estabeleceu restrições quanto à utilização dos créditos da não-cumulatividade das contribuições ao PIS e da COFINS - se para abatimento de receitas não tributadas pelas contribuições em comento ou, em contrapartida, tributadas por elas -, mas, ao contrário, previu a possibilidade de aproveitamento de créditos para fins de compensação com débitos próprios de tributos e/ou contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, o que incluiria o saldo credor acumulado. Assim, a glosa efetuada pela fiscalização teria sido ilegal, na medida em que se baseou em restrição legal inexistente, bem como, configura flagrante ofensa ao princípio da não-cumulatividade aplicável às contribuições ao PIS e da COFINS.

Por fim, pleiteia novamente pela realização de diligência, com base no artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, com o objetivo de comprovar que, por um equívoco, somente os créditos vinculados a saída no mercado interno de produtos não tributados, isentos, com suspensão ou alíquota zero foram reconhecidos, sendo desprezados os créditos vinculados às saídas internas de produtos tributados pela COFINS.

É o que passo a apreciar.

Inicialmente, cumpre informar que não existe qualquer razão para a realização de diligência no presente caso, uma vez que o fato que a recorrente pretende comprovar já foi devidamente reconhecido pelo v. acórdão recorrido, inexistindo, por conseguinte, qualquer controvérsia fática a ser dirimida ou comprovada, subsistindo apenas a controvérsia de índole jurídica, quanto à interpretação da legislação aplicável ao caso.

No que se refere ao mérito das alegações, entendo que não assiste razão à recorrente. Isto porque o artigo 16 da Lei nº 11.116/05 é claro ao dispor que o saldo credor das

contribuições ao PIS e da COFINS, 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 compensação ou pedido de ressarcimento. Assim, a possibilidade de compensação ou ressarcimento está restrita aos créditos vinculados às operações relativas às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições ao PIS e da COFINS, nos termos do referido dispositivo legal, existindo uma correlação lógica entre as vendas não tributadas e o saldo credor passível de ressarcimento/compensação.

Frise-se, por pertinente, que a regra geral prevista no artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 trata apenas do direito à utilização dos créditos no desconto de débitos das respectivas contribuições, *ex vi*:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: [...]

Assim, não há que se falar em qualquer ilegalidade do artigo 27 da IN RFB nº 900/08, tampouco de violação ao princípio da não-cumulatividade, uma vez que está sendo devidamente observado, em âmbito de controle de legalidade, os ditames legais.

Neste sentido, cito os seguintes julgados deste e. CARF:

PIS/COFINS. RESSARCIMENTO. RECEITAS DE VENDAS TRIBUTADAS NO MERCADO INTERNO. IMPOSSIBILIDADE

É incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.

(Processo nº 10580.901669/2013-13; Acórdão nº 3202-001.794; Relatora Conselheira Juciléia de Souza Lima; sessão de 19/06/2024)

PIS/PASEP. COFINS. RESSARCIMENTO. VENDAS COM SUSPENSÃO, ISENÇÃO OU ALÍQUOTA ZERO. MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE NOS CASOS DE VENDAS TRIBUTADAS.

O benefício previsto no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004, está direcionado à manutenção dos créditos básicos, especificamente sobre aquisições vinculadas às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, e tampouco se aplica em relação a bens e serviços que não sofreram tributação quando de sua aquisição. É incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.

(Processo nº 10980.902801/2014-82; Acórdão nº 3201-007.243; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; sessão de 23/09/2020)

Por tais razões, voto por indeferir o pedido de diligência e negar provimento ao Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues