



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 11040.900819/2013-41  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** 3402-002.972 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de abril de 2021  
**Assunto** DILIGÊNCIA - COFINS  
**Recorrente** QUIP SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

*(assinado digitalmente)*

Pedro Sousa Bispo – Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 09-55.166, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora/MG que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme Ementa abaixo reproduzida:

### ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

COFINS. CRÉDITO. IMPORTAÇÃO. BENS. REVENDA. MERCADO INTERNO. COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A possibilidade de compensação e/ou de ressarcimento de créditos da Cofins, apurados em decorrência de operações de importação, restringe-se aos custos, despesas e encargos vinculados às vendas no mercado interno efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência, não se estendendo à contribuição incidente sobre bens adquiridos/importados para revenda no mercado interno.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem reproduzir os fatos ocorridos, transcrevo o relatório da decisão proferida pela DRJ:

Por meio do Despacho Decisório abaixo reproduzido, foi assim decidido:

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO	
CNPJ 07.211.747/0001-38	NOME EMPRESARIAL QUIP SA

  

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP			
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 04886.02957.280708.1.1.09-0947	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO 2º trimestre de 2008 - 01/04/2008 a 30/06/2008	TIPO DE CRÉDITO COFINS NÃO-CUMUL. EXPORT.	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 11040-900.819/2013-41

  

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL				
Tipo de Crédito: COFINS NÃO CUMULATIVA - EXPORTAÇÃO				
Analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, houve reconhecimento de direito creditório conforme descrito no quadro abaixo:				
	Abril	Maio	Junho	TRIMESTRE
VLR CRÉDITO PEDIDO	249.719,66	1.019.213,57	898.517,93	2.167.451,16
VLR CRÉDITO DEFERIDO	249.719,66	1.019.213,57	410.321,50	1.679.254,73
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: HOMOLOGA PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 34386.13008.200806.1.1.09-278?				
NÃO há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) crédito(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP: 04886.02957.280708.1.1.09-0947				
Valor devedor consultado, correspondente aos débitos indubitavelmente compensados, para pagamento até 31/09/2013.				
PRINCIPAL	MULTA	JURIS		
488.196,20	07.639,23	223.349,75		
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 <a href="http://www.receita.fazenda.gov.br">www.receita.fazenda.gov.br</a> , menu "Cidade Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".				
Enquadramento Legal: Lei nº 10.833, de 2003. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2006.				

Contra a exigência, a interessada, em síntese, consoante os argumentos ali aduzidos, se defendeu nos seguintes termos:

7. Como se pode verificar, as autoridades fiscais, apesar de reconhecerem a integralidade do crédito de COFINS relativo aos meses de abril e maio, deixaram de admitir uma parte do crédito relativo ao mês de junho, no valor de R\$ 488.196,43 (R\$ 898.517,93 – R\$ 410.321,50).

8. Pela análise do despacho decisório quanto ao mês de junho, a Requerente conseguiu verificar que, com relação aos créditos de COFINS decorrentes (a) de despesas com energia elétrica, (b) de encargos de depreciação dos bens registrados no seu ativo imobilizado, (c) de despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, e (d) de serviços utilizados como insumos na fabricação de bens, a fiscalização não fez qualquer objeção, tendo admitido a integralidade do direito creditório pleiteado, no valor total de R\$ 410.321,50.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.972 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11040.900819/2013-41

9. Assim, **não teria sido aceita uma parte dos créditos relativa a despesas com a aquisição de bens importados para revenda no mercado interno**, que corresponde ao valor de R\$ 488.196,43.

10. Vale observar que a fiscalização não apresenta qualquer razão para a desconsideração dessa parcela do direito creditório pleiteado.

11. E nem poderia, já que, conforme será detidamente demonstrado, a legislação pertinente (artigo 15, da Lei n.º 10.865/04) expressamente permite que as pessoas jurídicas sujeitas ao regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS apurem crédito dessas contribuições sobre às importações de bens para revenda no mercado interno, as quais tenham sofrido incidência do PIS e da COFINS Importação. Logo, sendo essa a situação, não há qualquer razão para o não reconhecimento do crédito de COFINS pleiteado.

12. Esses são, sucintamente, os fatos e fundamentos que justificam a reforma do despacho decisório ora questionado, para que seja reconhecido o direito creditório pleiteado e, posteriormente, integralmente homologada a Declaração de Compensação n.º 34385.13008.200808.1.3.09-2787, objeto do presente processo administrativo.

Em seguida, com base na legislação tributária, em posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais, passa a arrazoar sobre a possibilidade de apuração de créditos oriundos de despesas com aquisição de bens importados para a revenda no mês de junho de 2008 efetuada, no caso, consoante informa, um guindaste, para revenda no mercado interno, sobre o qual houve a incidência do PIS e da Cofins Importação (apresenta Declaração de Importação e nota fiscal de venda do guindaste para a empresa Construtora Queiroz Galvão S.A., no valor de R\$ 8.943.256,06, confirmando a operação).

Por fim, assevera a necessidade de observância, no caso, do princípio da verdade material, e requer a reforma do Despacho Decisório para que seja reconhecido integralmente o direito creditório a que faz juz.

A Contribuinte recebeu a Intimação pela via eletrônica em data de 05/12/2014 (Termo de Abertura de Documento de fls. 110), apresentando o Recurso Voluntário de fls. 113-155 por meio de protocolo físico em 05/01/2015, pelo qual, com os mesmos fundamentos da peça de manifestação de inconformidade, pediu pela reforma da decisão de primeira instância e integral reconhecimento do direito creditório, nos termos do artigo 15 da lei n.º 10.865/2004 e, conseqüentemente, a integral homologação da declaração de compensação objeto deste litígio.

Através do despacho de Encaminhamento de fls. 167 o processo foi encaminhado para sorteio e julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

### 1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

### 2. Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência

Versa o presente litígio sobre glosas de créditos originadas de despesas com:

- (a) Bens importados adquiridos para revenda no mercado interno (Guindastes),
- (b) Bens importados utilizados como insumos na fabricação de bens destinados à venda, sobre os quais incidiu PIS e COFINS-Importação.

Em Despacho Decisório Eletrônico (Rastreamento n.º 050901775) de fls. 29, emitido em 03/05/2013, consta que o crédito pleiteado foi reconhecido parcialmente, sendo o saldo insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo.

A DRJ manteve o Despacho Decisório por considerar que o direito creditório decorrente da aquisição de bens importados para revenda no mercado interno apenas seria passível de compensação se relativo a despesas vinculadas à posterior operação de venda com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência dessas contribuições e, portanto, inexistente previsão legal passível de autorizar a compensação de tais créditos vinculados à operação posterior, tributada e realizada no mercado interno.

Argumenta a Recorrente que:

- (i) a Lei n.º 10.865/2004, em seu artigo 15, assegura às pessoas jurídicas a ele sujeitas o direito à apuração e utilização de créditos de PIS e de COFINS em relação às importações de bens adquiridos para revenda, que tenham sofrido a incidência das referidas contribuições, sendo este o entendimento doutrinário e da própria Receita Federal do Brasil; e
- (ii) o saldo credor decorrente do crédito de COFINS apurado na forma do artigo 15 da Lei n.º 10.685/04 poderá ser objeto de compensação ou pedido de ressarcimento em dinheiro, inexistindo a restrição apontada pela decisão recorrida.

Com relação à incidência do artigo 15 da Lei n.º 10.865/04, argumentou a Recorrente que, da leitura do artigo 16, da Lei n.º 11.116/20051 e do artigo 17, da Lei n.º 11.033/20042, é possível constatar que o legislador teve por intenção garantir ao contribuinte que

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.972 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11040.900819/2013-41

realiza operações com suspensão, isenção, alíquota ou não incidência das contribuições ao PIS e à COFINS, o direito à sua manutenção, atendendo ao princípio da não-cumulatividade em razão do acúmulo de créditos de operações anteriores.

Chama a atenção os seguintes argumentos apresentados em peça recursal:

31. Como se pode verificar, o legislador apenas previu uma situação em que, dadas as condições de vendas efetuadas pelo contribuinte, há o acúmulo de créditos de PIS e de COFINS, aos quais deve ser permitida a utilização, de alguma forma, pelo contribuinte, garantindo-se a não cumulatividade.

32. Deste modo, o que o artigo 16, da Lei n.º 11.116/2005, efetivamente permite é que o contribuinte que acumule crédito de PIS e de COFINS-Importação apurado na forma do artigo 15, da Lei n.º 10.865/2004, em razão da realização de operações não sujeitas à incidência do PIS e da COFINS, utilize esse crédito na compensação de débitos próprios ou pleiteie o seu ressarcimento em dinheiro.

33. Qualquer interpretação diversa dessa não é condizente com o texto legal.

34. Essa é exatamente a situação ora analisada. A partir da simples verificação dos documentos apresentados no presente processo é possível constatar que a maior parte das receitas auferidas pela Recorrente refere-se à receita de exportação da plataforma de petróleo a qual não está sujeita à incidência do PIS e da COFINS, originando, conseqüentemente, o acúmulo de créditos de PIS e de COFINS, inclusive, aquele de COFINS-Importação pleiteado no presente processo.

**Não obstante tal argumento, impera observar que, da análise dos autos, não é possível confirmar se, de fato, as receitas auferidas pela Recorrente referem-se e/ou estão vinculadas às exportações.**

Consultando a atividade principal da empresa, é possível verificar o CNAE 30.11-3-01 (Construção de embarcações de grande porte).

Igualmente consta nos atos constitutivos juntados aos autos o seguinte objeto social:

**Artigo 3º - A Companhia terá por objetivo social:**

**(i) a conversão de navios, industrialização de módulos e integração para unidade flutuante de produção de petróleo;**

**(ii) a realização de investimentos necessários à adequada execução do objeto da Companhia;**

**(iii) a exploração de atividades acessórias ou complementares às atividades acima para fins de cumprimento do objeto da Companhia, incluindo a atividade de importação e exportação;**

**(iv) a participação, como acionista ou cotista, no capital de outras sociedades, no Brasil ou no exterior.**

Assim fundamentou o Ilustre Julgador de primeira instância:

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.972 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11040.900819/2013-41

Nesse sentido, a Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, vigente à época do pedido, ao disciplinar, entre outros assuntos, o ressarcimento e a compensação de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, assim esclareceu:

*“Art. 27. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei n.º 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 após o encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:*

*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 zero ou não-incidência.*

*(...)*

*§ 3º O disposto no inciso II do caput aplica-se aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação apurados na forma do art. 15 da Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004.*

Com efeito, pelo acima exposto, os créditos para o PIS/Pasep-Importação e para a Cofins-Importação, apurados na forma do art. 15 da Lei n.º 10.865, de 2004, **somente** poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, **se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência, quando acumulados ao final de cada trimestre do ano-calendário (inciso II); e que têm tratamento diferenciado dos créditos decorrentes de 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 (inciso I).**

Cumprе igualmente destacar os fundamentos apontados pelo Ilustre Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida em r. voto condutor do v. **Acórdão n.º 3402-007.6521**, acompanhado por esta Relatora, pelo qual concluiu que não há dúvidas de que as exportações efetuadas naquele caso se enquadram perfeitamente nos casos estabelecidos pela Lei n.º 11.033/2004, uma vez que as exportações constituem hipóteses de não incidência (constitucionalmente qualificadas) das contribuições em discussão. Vejamos:

A legislação é simples, lógica e direta. A Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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**

<sup>1</sup> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

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

Os créditos do art. 15 da Lei n.º 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.

Recurso Voluntário Provido.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.972 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 11040.900819/2013-41

**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 qualificadas) das contribuições em discussão.**

(...)

Por meio da Solução de Consulta Cosit nº 70, de 14 de junho de 2018, a RFB expressamente declarou entendimento da possibilidade de ressarcimento ou compensação dos créditos relativos a importações de bens e serviços vinculados a operações de exportação, como abaixo se transcreve:

*“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.”*

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*

*[...]*

*O contribuinte, tendo em vista realizar a exportação dos produtos importados (após produção), imaginou ser o correto apresentar a segunda modalidade, de créditos de exportação, porém, não é o previsto no próprio menu "ajuda" do programa:*

*"Ficha Cofins Não-Cumulativa - Mercado Interno*

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-002.972 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11040.900819/2013-41

*A ficha Cofins Não-Cumulativa - Mercado interno será disponibilizada ao contribuinte, dentro da Pasta Crédito, na hipótese de elaboração de Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou de Declaração de Compensação de crédito da Cofins no regime não-cumulativo, decorrente de vendas efetuadas no mercado interno com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não-incidência da contribuição, conforme disposto no art.17 da Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro de 2004n que não tenha sido objeto de reconhecimento judicial.*

*Podem ser objeto de ressarcimento ou compensação com débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela RFB os créditos da Cofins, apurados na forma do art. 3. da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004, relativos a custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência, remanescentes ao final do trimestre-calendário após deduções de débitos da Cofins.*

**Deverão ser também informados nessa ficha os créditos da Cofins no regime não-cumulativo, decorrentes de operações de importação, apurados na forma do art. 15 da Lei n.º 10.865, de 2004, quando a pessoa jurídica efetuar operação de venda ou revenda de sua produção, total ou parcialmente, para o mercado externo.**

*Atenção! Essa ficha só deverá ser preenchida para créditos apurados até dezembro de 2013.” (sem destaque no texto original)*

Diante de tais fatos e, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto n.º 7.574/2011, **proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem intime a Recorrente a comprovar nos autos que suas receitas têm origem em operações de exportação, bem como a vinculação de tais receitas aos créditos das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, objeto deste litígio.**

Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

É a proposta de Resolução.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos