



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11065.928543/2011-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-008.951 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de outubro de 2020  
**Recorrente** CORIUM QUIMICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/09/2008 a 31/12/2008

**NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.**

Não ocorrendo as hipóteses de nulidade elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal, rejeitam-se alegações de nulidade com tais fundamentos

**INSUMOS IMPORTADOS VINCULADOS A RECEITA DE EXPORTAÇÃO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO-COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

Os créditos da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS Importação, na sistemática da não cumulatividade, decorrentes de aquisições de insumos importados não são passíveis de compensação ou ressarcimento em espécie, quando estão vinculados a receitas de exportação. A compensação, ou o ressarcimento em espécie, dos créditos da COFINS Importação, não cumulativos, apurados em importação de insumos, 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 aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

## Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Mari nho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marcos Roberto da Silva (Suplente Convocado) e Ari Vendramini

**Relatório**

1. Adoto, por economia processual, e por descrever os fatos, o relatório constante do Acórdão nº 14-86.293, exarado pela 14ª Turma da DRJ/RIBEIRÃO PRETO, nestes autos combatido :

Trata-se de Pedido de Ressarcimento - PER nº 33354.15365.281008.1.1.09-8071 (efls. 60/63) apresentado pela contribuinte acima identificada, no valor e R\$ 27.867,56, relativo a crédito de Cofins-Exportação acumulado no 3º Trimestre de 2008, nos termos do §1º do art. 6º da Lei nº 10.833 de 2003. O direito de crédito foi aproveitado em compensação declarada na DCOMP nº 04934.07326.301008.1.3.09- 5678.

No Despacho Decisório de fls. 64, a unidade local reconheceu direito de crédito no montante de R\$ 17.113,27, homologando em parte a compensação declarada.

Cientificada do teor do despacho decisório em 19/01/2012, em 15/02/2012 a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 03/08 em que alega o que segue.

Identifica-se como empresa que tem como atividade principal a indústria, comércio, importação e exportação de produtos químicos utilizados, principalmente pelo ramo calçadista, comércio, importação e exportação de couros em geral.

Assim, toma créditos não cumulativos sobre os insumos utilizados na fabricação dos bens exportados. Da mesma forma, continua, a legislação garante a apropriação de créditos sobre os insumos importados, que sofrem a incidência da contribuição na modalidade importação, como previsto na Lei nº 10.865, de 2004.

Sendo detentora de tais créditos, e por não ter tido a possibilidade de sua utilização como desconto da contribuição devida, formulou Pedido de Ressarcimento do crédito relativo ao trimestre em análise cujo crédito teria a seguinte composição:

| Ficha/Linha | Origem                                   | Agosto           | Setembro        | Total (R\$)      |
|-------------|------------------------------------------|------------------|-----------------|------------------|
| 16A - 24    | Aquisições no Mercado Interno            | 12.450,99        | 4.662,28        | 17.113,27        |
| 16B - 17    | Aquisições - Importação                  | 7.607,03         | 3.147,26        | 10.754,29        |
|             | <b>Total dos Créditos Conforme DACON</b> | <b>20.058,02</b> | <b>7.809,54</b> | <b>27.867,56</b> |

No entanto, prossegue, a Administração Fiscal não reconheceu inteiramente o direito de crédito indicado, deixando de considerar especificamente os créditos originados nas operações de importação.

Nesse contexto, diz ser improcedente o despacho na parte que não reconhece o direito de crédito sob a motivação de que a interessada não era detentora de crédito suficiente.

Postula o reconhecimento integral do crédito pleiteado no Pedido de Ressarcimento e a homologação da compensação declarada.

2. A DRJ/RIBEIRÃO PRETO, analisando as razões apresentadas, assim ementou seu Acórdão :

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

Período de apuração: 01/09/2008 a 31/12/2008

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS SOBRE IMPORTAÇÃO DE INSUMOS VINCULADOS A RECEITA DE EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A possibilidade de compensação, ou de ressarcimento em dinheiro, dos créditos não cumulativos 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 aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

3. Ainda irresignada, a manifestante apresentou recurso voluntário, dirigido a este CARF, nos seguintes termos :

**1- SÍNTESE DOS FATOS**

1.1 - A Recorrente tem por principal atividade, a indústria, comércio, importação e exportação de produtos químicos, utilizados, principalmente, pelo ramo calçadista, comércio, importação e exportação de couros em geral, em suas várias modalidades, e outros.

1.2 - Por ter utilizado insumos adquiridos no mercado interno, na produção de bens que foram objeto de exportação nos meses de **agosto e setembro de 2008**, e, de igual forma, outros adquiridos no mercado externo, sobre os quais recolheu a COFINS sobre importação no mesmo período, a Recorrente teve assegurado o direito de créditos dessa contribuição, cujos valores foram indicados nos respectivos DACONS.

1.3 - Sendo detentora de tais créditos, e por não ter tido a possibilidade de sua utilização por nenhuma das hipóteses previstas nos incisos I e II, do art. 6º, da Lei nº 10.833/2003, a Requerente formulou o competente Pedido de Ressarcimento da COFINS (§ 2º do mesmo artigo) através do PER/DCOMP nº 33354.15365.281008.1.1.09-8071 (**Doc. 4 da MI**), no valor de R\$ 27.867,56, cuja composição é a mesma demonstrada no quadro supra.

1.4 - Ato Contínuo, a Requerente apresentou o seu Pedido de Compensação, formalizado através do PER/DCOMP nº 04934.07326.301008.1.3.09-5678 (**Doc. 5 da MI**), no valor de R\$ 27.867,56, indicando-o para pagamento de débito de IRPJ

1.5 - Ocorre, entretanto, que a Recorrente tomou ciência do Despacho Decisório em comento (Número de Rastreamento 015128445), através do qual foi informada que apenas uma parte do seu pedido de compensação foi deferida. 1.9 - Diante do deferimento apenas parcial do pedido de compensação, a Recorrente apresentou a sua "Manifestação de Inconformidade" demonstrando, de forma cabal, que na data em que ocorreu a compensação, ela era detentora de créditos da COFINS não cumulativa em montante suficiente para tal.

1.11 - É pertinente registrar, contudo, que o Relator do voto condutor de tal decisão, reportou-se a dispositivos legais que, em momento algum, foram mencionados no Despacho Decisório e nas peças que lhe acompanharam, como, por exemplo, a Lei n. 10.865/2004 e a Lei n. 11.116/2005.

Afora isso, foi mencionada, ainda, a Instrução Normativa n. 600, de 28 de dezembro de 2005, sendo que todos esses dispositivos tratam da questão

relacionada ao direito ou não de créditos do PIS/PASEP e da COFINS não cumulativos, pagos sobre as operações de importação.

1.13 - Por não se conformar com essa decisão, eis que não se coaduna com tudo o quanto constou do Despacho Decisório e com os anexos que dele fazem parte, a Recorrente apresenta este Recurso Voluntário, requerendo, desde logo, que lhe seja dado provimento para tornar nulo e de nenhum efeito o crédito tributário apontado como devido

## **2 - DAS RAZÕES DE DIREITO QUE DÃO AMPARO À PRETENSÃO DA RECORRENTE NO SENTIDO DE CONVALIDAR A COMPENSAÇÃO REALIZADA**

### **2.1 - Questão Preliminar**

**Da nulidade do v. Acórdão Recorrido por conter fundamentação e conclusão distanciadas dos Fundamentos indicados no Despacho Decisório que Não Homologou a compensação realizada**

- 2.1.1 - Por tudo o quanto já foi relatado, dúvida não pode existir quanto ao fato de que, no referido Despacho Decisório, mais especificamente no item "Fundamentação", nada ter sido referido quanto às razões da Não Homologação da Compensação, tal como efetuada.

2.1.2 - O Despacho Decisório, aí incluídos os seus anexos, sequer referiu na Fundamentação, qualquer ofensa a dispositivos das Leis n.ºs 10.833/2003; 10.865/2004 e 11.116/2005, os quais serviram de base para justificar a decisão proferida através do v. acórdão recorrido. Fica, assim, por demais claro que a decisão objeto deste recurso não pode ser mantida, sob pena de FLAGRANTE OFENSA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO e DO MAIS AMPLO DIREITO DE DEFESA.

2.1.3 - Ora Eminentíssimos Julgadores! A decisão proferida no v. acórdão recorrido, com as conclusões exaradas na transcrição feita no subitem 1.12 supra, não guardam nenhuma consonância com o que constou do Despacho Decisório. Tivessem sido apontadas as causas da Não Homologação da Compensação, de forma mais transparente, certamente que a Recorrente teria apresentado sua Manifestação de Inconformidade com base em outras razões de direito que não aquelas que lhe deram suporte.

2.1.4 - Por tais razões, salta aos olhos que não pode o contribuinte ser prejudicado com a manutenção da glosa da compensação realizada, tomando por base os argumentos expendidos no v. acórdão recorrido, o que impõe, sem mais delongas, que este seja considerado nulo e de nenhum efeito, devendo ser determinado, portanto, o retorno dos autos à Delegacia de Julgamento, para que outra decisão seja proferida em boa e jurídica forma, desta feita, tomando por base, unicamente, as razões de direito elencadas no Despacho Decisório que deu origem à glosa da compensação realizada.

### **2.2 Questão de Mérito**

**O Direito à Compensação e/ou restituição de créditos do PIS/PIISEP e da COFINS não cumulativos, adjudicados sobre os insumos utilizados na produção de bens destinados à Exportação**

2.2.2 - Ocorre que a Recorrente tem assegurado o direito de crédito da COFINS não cumulativa, por força do disposto no art. 3º da Lei n.º 10.833/2003, sobre os valores dos insumos utilizados na fabricação de produtos exportados, ela tem o direito de se creditar da COFINS na modalidade não cumulativa, muito embora as suas receitas de exportação sejam isentas de tal contribuição.

2.2.3 - Tendo em vista que a Recorrente também importa insumos que são utilizados na fabricação de seus produtos, ela recolhe a COFINS importação, tendo assegurado, de igual forma, o direito de crédito, tudo como previsto na Lei n.º 10.865/2004.

2.2.4 - Por ter utilizado insumos adquiridos no mercado interno, na produção de bens que foram objeto de exportação nos meses de **agosto e setembro de 2008**, e, de igual forma, outros adquiridos no mercado externo, sobre os quais recolheu a COFINS importação, no mesmo período, a Recorrente teve assegurado o

direito de créditos dessa contribuição, cujos valores foram indicados nos correspondentes DACons,

2.2.5 - Sendo detentora de tais créditos, e por não ter tido a possibilidade de sua utilização por nenhuma das hipóteses previstas nos incisos I e II, do art. 6º, da Lei nº 10.833/2003, a Requerente formulou o competente Pedido de Ressarcimento da COFINS (§ 2º do mesmo artigo) através da PER/DCOMP nº 335415365.281008.1.1.09-8071 (**Doc. 4 da MI**), no valor de R\$ 27.867,56, cuja composição é a mesma demonstrada no quadro supra.

2.2.6 - Ato Contínuo, a Requerente apresentou o seu Pedido de Compensação, formalizado através do PER/DCOMP nº 04934.07326.301008.1.3.09-5678 (**Doc. 5 da MI**), no valor de R\$ 27.867,56, indicando-o para pagamento de débito de IRPJ.

2.2.11 - Para considerar válida a compensação efetuada pela Recorrente, bastava verificar se, na data em que ela foi feita, o contribuinte se encontrava na condição de detentor dos créditos informados no PER/DCOMP. Tais créditos, como comprovados, efetivamente existiam e, por isso, foram utilizados. 2.2.12 - A compensação realizada, portanto, deve ser considerada válida e eficaz.

### **3 - DO PEDIDO**

- Pelas razões supraexpostas, a Recorrente requer, pela ordem:

a) a acolhida do pedido posto em preliminar, de nulidade do v. acórdão recorrido, considerando as razões de direito elencadas no subitem 2.1 supra, para o fim de determinar-se a devolução dos autos à Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto, para que outra decisão seja proferida em boa e jurídica forma, tomando-se por base a "fundamentação" posta no Despacho Decisório, que nada referiu acerca das Leis ns. 10.833/2003; 10.865/2004 e 11.116/2005, as quais serviram de base para justificar a decisão em comento, tendo ocorrido, portanto, FLAGRANTE OFENSA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO e DO MAIS AMPLO DIREITO DE DEFESA; e,

b) no mérito, caso não seja acolhido o pedido supra, que sejam, então, consideradas as razões de direito elencadas no subitem 2.2 supra, para o fim de declarar juridicamente válida a compensação efetuada, determinando-se a reforma do Despacho Decisório em comento e, por consequência, o cancelamento do crédito tributário que está lhe sendo imposto.

4. É o relatório

## **Voto**

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

8. O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

### PRELIMINAR – NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO

6. Alega a recorrente :

- 2.1.1 - Por tudo o quanto já foi relatado, dúvida não pode existir quanto ao fato de que, no referido Despacho Decisório, mais especificamente no item "Fundamentação", nada ter sido referido quanto às razões da Não Homologação da Compensação, tal como efetuada.

2.1.2 - O Despacho Decisório, ai incluídos os seus anexos, sequer referiu na Fundamentação, qualquer ofensa a dispositivos das Leis n.ºs 10.833/2003; 10.865/2004 e 11.116/2005, os quais serviram de base para justificar a decisão proferida através do v. acórdão recorrido. Fica, assim, por demais claro que a decisão objeto deste recurso não pode ser mantida, sob pena de FLAGRANTE OFENSA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO e DO MAIS AMPLO DIREITO DE DEFESA.

2.1.3 - Ora Eminentíssimos Julgadores! A decisão proferida no v. acórdão recorrido, com as conclusões exaradas na transcrição feita no subitem 1.12 supra, não guardam nenhuma consonância com o que constou do Despacho Decisório. Tivessem sido apontadas as causas da Não Homologação da Compensação, de forma mais transparente, certamente que a Recorrente teria apresentado sua Manifestação de Inconformidade com base em outras razões de direito que não aquelas que lhe deram suporte.

2.1.4 - Por tais razões, salta aos olhos que não pode o contribuinte ser prejudicado com a manutenção da glosa da compensação realizada, tomando por base os argumentos expendidos no v. acórdão recorrido, o que impõe, sem mais delongas, que este seja considerado nulo e de nenhum efeito, devendo ser determinado, portanto, o retorno dos autos à Delegacia de Julgamento, para que outra decisão seja proferida em boa e jurídica forma, desta feita, tomando por base, unicamente, as razões de direito elencadas no Despacho Decisório que deu origem à glosa da compensação realizada.

7. Não assiste razão à recorrente, apesar das suas alegações de que o Despacho Decisório padece de fundamentação e motivação, e de que o Acórdão DRJ não logrou ter ligação com os motivos do Despacho Decisório, nada lhe impediu de apresentar sua defesa que combateu o Despacho Decisório e o Acórdão em toda a sua extensão e seus fundamentos, não caracterizando o alegado cerceamento de defesa.

8. Como se verifica, não ocorreram as causas de nulidade elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal.

9. Neste contexto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

#### MÉRITO – O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE APURADOS NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS IMPORTADOS VINCULADOS À RECEITA DE EXPORTAÇÃO

10. Para esclarecimento da questão, há que se visitar a legislação de regência, como já foi feito, de forma irretocável, pelo Ilustre Julgador Fernando Cesar Tofoli Queiroz, no voto condutor do Acórdão DRJ/RIBEIRÃO PRETO.

11. A regra geral da sistemática de apuração das contribuições para o PIS e a Cofins no regime da não cumulatividade, conforme artigos 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, permite ao contribuinte descontar, dos valores devidos das contribuições, créditos relativos a essas mesmas contribuições pagas em operações anteriores. Importante notar que o §3º desses mencionados artigos restringe o direito ao cálculo dos créditos apenas sobre os insumos adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país.

12. Assim está redigido o citado artigo :

Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003

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

(...)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

13. Os mesmos citados diplomas legais (a Lei nº 10.637/2002, em seu artigo 5º, e a Lei nº 10.833/2003, em seu artigo 6º), abriram a possibilidade para o contribuinte que tivesse receitas de exportação de utilizar os créditos calculados conforme o artigo 3º para compensação com outros tributos ou, ainda, em caso de saldo remanescente, de pedir o ressarcimento em dinheiro.

14. Assim estão redigidos os artigos citados :

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - 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.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - 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.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá

solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...)

III - nos §§ 3º e 4º do art. 6º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

15. A Lei nº 10.865/2004 instituiu as contribuições para o PIS e Cofins sobre as importações, e estabeleceu, em seu artigo 15, o **desconto** dessas contribuições pagas na importação de bens e serviços dentro da sistemática da não cumulatividade, nos termos dos artigos 2º e 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

16. Assim foi redigido o artigo citado :

Lei nº 10.865, de 2004:

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições**, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

I - bens adquiridos para revenda;

II – bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;

V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.

§ 2º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

17. A Lei nº 10.865, de 2004, não alterou o §1º do artigo 6º da Lei nº 10.833, de 2003, e, assim sendo, a possibilidade de utilização de créditos para compensação com outros tributos, ou para ressarcimento em dinheiro, ficou restrita aos créditos calculados sobre as aquisições no mercado interno, quando vinculados a receitas de exportação.



18. Mais tarde, a Lei nº 11.033/2004, em seu artigo 17, veio esclarecer sobre a manutenção de créditos:

Lei nº 11.033, de 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.

19. Finalmente, a lei nº 11.116/2005 previu outra possibilidade de compensação, ou para ressarcimento em dinheiro: em relação aos saldos credores de PIS e de Cofins apurados na forma dos artigos 3º das Leis nº 10.637, 2002 e 10.833, de 2003 (créditos relativos a aquisições no mercado interno), e na forma do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004 (créditos relativos a operações de importação), quando tais saldos tenham sido acumulados em razão de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições.

20. Assim está redigido o artigo 16 da lei nº 11.116/2005:

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.

21. A Secretaria da Receita Federal, órgão da Administração Tributária responsável por regulamentar e disciplinar os institutos da compensação e ressarcimento dos créditos da não cumulatividade, à época dos fatos geradores objeto desta lide, havia expedido a Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

22. Assim disciplinava a RFB, no artigo 27 da IN RFB nº 900/2008 :

SEÇÃO III DO RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO  
PARA O PIS/PASEP E DA COFINS

Art. 27. 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 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 0 (zero) ou não-incidência.

§ 1º À empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação é vedado apurar créditos vinculados a essas aquisições.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação de produtos ou de prestação de serviços, nas hipóteses previstas no art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

§ 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 nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

§ 4º O disposto no inciso II do caput não se aplica às aquisições, para revenda, dos seguintes produtos:

I - gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;

II - óleo diesel e suas correntes;

III - gás liquefeito de petróleo (GLP), derivado de petróleo ou de gás natural;

IV - querosene de aviação;

V - biodiesel;

VI - álcool hidratado para fins carburantes;

VII - produtos farmacêuticos classificados nos seguintes códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006:

a) 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56;

b) 30.04, exceto no código 3004.90.46;

c) 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.30.1, 3006.30.2 e 3006.60.00;

VIII - produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 9603.21.00 da TIPI;

IX - máquinas e veículos, classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5 e 87.01 a 87.06 da TIPI;

X - pneus novos de borracha da posição 40.11 e câmaras-de ar de borracha da posição 40.13 da TIPI; e

XI - autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores.

§ 5º A vedação referida no § 4º não se aplica à pessoa jurídica fabricante das máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5 e 87.01 a 87.06 da TIPI que apure a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins no regime de não-cumulatividade, a qual poderá descontar créditos relativos à aquisição, para

revenda, das autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002, e alterações posteriores, podendo ainda dar-lhes a mesma utilização prevista no caput deste artigo, se incorrer nas hipóteses previstas nos seus incisos I e II.

Art. 28. O pedido de ressarcimento a que se refere o art. 27 será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração em meio papel acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 1º O pedido de ressarcimento dos créditos acumulados na forma do inciso II do caput e do § 3º do art. 27, referente ao saldo credor acumulado no período de 9 de agosto de 2004 até o final do 1º (primeiro) trimestre-calendário de 2005, somente poderá ser efetuado a partir de 19 de maio de 2005.

§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário; e

II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

§ 3º É vedado o ressarcimento a estabelecimento pertencente a pessoa jurídica com processo judicial ou com processo administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do PIS/ Pasep e da Cofins cuja decisão definitiva, judicial ou administrativa, possa alterar o valor a ser ressarcido.

§ 4º Ao requerer o ressarcimento, o representante legal da pessoa jurídica deverá prestar declaração, sob as penas da lei, de que a pessoa jurídica não se encontra na situação mencionada no § 3º.

23. Os tribunais superiores também já apreciaram a matéria, e decidiram que a possibilidade de compensação, ou de ressarcimento em dinheiro, dos créditos não cumulativos 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 aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior.

24. Trazemos á colação, como lastro ao aqui decidido, o Acórdão TRF4, AC 5009089-44.2014.4.04.7009, PRIMEIRA TURMA, Relator JORGE ANTONIO MAURIQUE,

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. ART. 195, § 12, DA CF. LEIS N.º 10.637/2002 E N.º 10.833/2003. VALORES APURADOS SOBRE A IMPORTAÇÃO DE INSUMOS VINCULADOS A RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. LEI N.º 10.865/2004. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 16 DA LEI N.º 11.116/2005 E ARTIGO 17 DA LEI N.º 11.033/2004. INAPLICABILIDADE. 1. O sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS difere daquele aplicado aos tributos indiretos (ICMS e IPI), no qual o imposto devido pela entrada de mercadorias ou insumos no estabelecimento resulta em crédito a ser compensado com débitos do próprio imposto, quando da saída das mercadorias ou produtos, evitando-se, assim, a denominada tributação em cascata. Por sua vez, a não-cumulatividade das contribuições sociais utiliza técnica que determina o desconto da contribuição incidente sobre

determinados encargos assumidos pelo contribuinte em sua atividade. 2. Somente os créditos constituídos em razão de certas despesas incorridas e aquisições de bens e serviços relacionadas em leis específicas (artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 e art. 15 da Lei nº 10.865/2004) são passíveis de serem descontados para a apuração da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. 3. As Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, ao tratarem da existência do direito ao crédito por operações oneradas com as contribuições em questão, definiram, de maneira expressa e inequívoca (artigo 3º), que se trata, "exclusivamente, de bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País; e de custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País". 4. Os artigos 5º da Lei nº 10.637/2002, e 6º da Lei nº 10.833/2003, estabelecem a possibilidade de que o contribuinte com receitas de exportação utilize os créditos calculados na forma do artigo 3º, dos mesmos diplomas legais, para compensação com outros tributos, permitindo, ainda, o ressarcimento em dinheiro na existência de saldo remanescente. 5. Com a edição da Lei nº 10.865/2004, que instituiu as contribuições para o PIS e a COFINS sobre importações, houve previsão também para desconto das contribuições pagas na importação de bens e serviços dentro da sistemática da não-cumulatividade, nos termos dos artigos 2º e 3º da Lei nº 10.833, de 2003, conforme artigo 15 da Lei nº 10.865/2004. 6. A Lei nº 10.865/2004 não alterou o § 1º do artigo 6º da Lei nº 10.833/2003, e, assim sendo, a possibilidade de utilização de créditos para compensação com outros tributos, ou para ressarcimento em dinheiro, em se tratando de receitas de exportação, ficou restrita aos créditos calculados sobre as aquisições de insumos no mercado interno. 7. A Lei nº 11.116/2005 trouxe outra possibilidade de compensação, ou de ressarcimento em dinheiro, relativamente aos créditos de PIS e de COFINS vinculados a vendas efetuadas no mercado interno em condições de suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência. As vendas efetuadas ao mercado externo (exportações) permaneceram reguladas pelo § 1º do artigo 6º da Lei nº 10.833, de 2003. 8. Os créditos decorrentes de contribuições pagas sobre operações de importação não são passíveis de compensação, ou de ressarcimento em dinheiro, na hipótese em que vinculados a receitas de exportação, mesmo após a edição da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, sem que tal implique ofensa às normas que estabelecem a não-cumulatividade dos tributos em questão. 9. O benefício instituído no art. 17 da Lei 11.033/2004 somente se aplica às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado "Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTO", não se aplicando ao caso dos autos. 10. As previsões estabelecidas pelo legislador, ao vedar o direito de crédito em hipóteses específicas - como no caso debatido nos autos, qual seja, de importações tributadas, quando tais produtos reverterem, posteriormente, em receitas de exportação, hipótese em que o destinatário do bem onerado não se situa em território nacional, e tampouco se pode falar em uma aplicação cumulativa das contribuições em questão em diferentes etapas da cadeia produtiva -, estão dentro da liberdade de conformação legislativa e em consonância e harmonia com as demais regras que disciplinam a matéria." (juntado aos autos em 28/04/2016) Diante do exposto, INDEFIRO O PEDIDO LIMINAR."

25. Por derradeiro, por ser irretocável o voto condutor do Acórdão DRJ/RPO, de lavra do Ilustre Relator Marcelo Cesar Tofoli Queiroz, adpoto seus dizeres como razões de decidir :

Desse contexto normativo, constata-se as seguintes possibilidades de compensação, ou de ressarcimento em dinheiro, relativamente aos créditos de PIS e de Cofins:

(i) a estabelecida pelo § 1º do artigo 6º da Lei nº 10.833, de 2003, para os créditos vinculados à receita de exportação, cuja apuração tem origem em operações no mercado interno; (

ii) a estabelecida pela Lei nº 11.116, de 2005, para os créditos vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência, cuja apuração tem origem em operações no mercado interno ou externo.

Sobre essa segunda hipótese, importa notar que as vendas a que se referem são aquelas efetuadas no mercado interno em condições de suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência, pois, como visto, as vendas efetuadas ao mercado externo (exportações) permaneceram reguladas pelo §1º dos artigos 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e 6º da Lei nº 10.833, de 2003.

Dessa forma, a possibilidade de compensação, ou de ressarcimento em dinheiro, dos créditos de PIS ou 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 aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior.

No caso dos autos, como visto, compunham o saldo de crédito decorrente de exportação veiculado na compensação os valores da contribuição paga sobre importações.

Como visto, tais créditos não são passíveis de ressarcimento ou de compensação, mas apenas de desconto da contribuição apurada nos termos dos artigos 2º e 3º das Leis nº 10637, de 2002 e nº 10.833, de 2003.

Portanto, correta a não consideração desses créditos pela autoridade local.

## Conclusão

26. Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini