



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13851.720028/2016-63  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.655 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de setembro de 2020  
**Recorrente** TECUMSEH DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

**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 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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-007.652, de 21 de setembro de 2020, prolatado no julgamento do processo 13851.720226/2016-27, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte.

Conforme se extrai do Despacho Decisório, o crédito foi parcialmente reconhecido, sendo indeferida parcela referente a créditos relativos a importações, por entender que, nos termos das Leis nº 10.865/2004, 11.116/2005, 11.033/2004 e IN RFB nº 1300/2012, tais créditos seriam passíveis apenas de desconto de débitos apurados, não sendo permitida sua utilização em Ressarcimento ou Compensação.

Ciente do deferimento parcial, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que entendeu pela sua improcedência, nos termos a ementa que segue:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DA COFINS SOBRE IMPORTAÇÃO VINCULADOS A RECEITA DE EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A possibilidade de compensação, ou de ressarcimento em dinheiro, dos créditos de 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.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

VINCULAÇÃO. JULGADOR.

As normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil vinculam os julgadores das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ.

INTERPRETAÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL.

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente - Direito Creditório Não Reconhecido”

Inconformado com a decisão de primeira instância, recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando, em síntese, o direito ao ressarcimento/compensação do crédito relativo às importações realizadas, tendo em vista o disposto nas Leis n.º 10.865/2004, 11.116/2005 e 11.033/2004.

Destaca que a fiscalização e o Acórdão recorrido fundamentaram-se na Instrução Normativa RFB n.º 1300/2012 e sua posterior (IN RFB n.º 1.717/2017), entretanto, somente lei poderia trazer limitação ao direito de apuração de créditos do PIS e da Cofins.

Traz ainda a necessidade de aplicação do Princípio da Verdade Material ao caso, devendo ser analisadas as provas juntadas aos autos, bem como outras que se façam necessárias para a comprovação do direito defendido, inclusive em sede de julgamento de segunda instância administrativa.

Posterior à apresentação do Recurso Voluntário, constam ainda solicitações de inclusão em pauta de julgamento e, recentemente, de realização de julgamento em pauta presencial.

É o Relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

De início, destaca-se que os documentos juntados posteriormente ao Recurso Voluntário, de pedido de inclusão em pauta e, recentemente, de julgamento presencial, não são objeto de apreciação por este Conselheiro por ausência de competência regimental.

No próprio termo de Análise de Solicitação de Juntada, emitida por este signatário, consta destacada a necessidade de obediência aos trâmites definidos na Portaria CARF n.º 17.296/2020.

Feitas estas considerações iniciais, necessário o julgamento do mérito.

Em relatório, já se destacou o objeto do Processo Administrativo, qual seja, o Pedido de Ressarcimento de créditos de Cofins não cumulativa - exportação, relativos ao 3º trimestre de 2012.

O litígio limita-se à possibilidade de ressarcimento/compensação de créditos de importações vinculadas a receitas de exportação.

A legislação utilizada na fundamentação do deferimento e na realização do Recurso Voluntário, é a mesma, como abaixo se expõe:

**“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 nº 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:

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 locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

§ 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.”

**“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 20 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 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.**”

A legislação é simples, lógica e direta. A Lei nº 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 nº 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 nº 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 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<sup>1</sup>) das contribuições em discussão.

Apesar do texto legal claramente abarcar a possibilidade de ressarcimento/compensação dos créditos de importações vinculadas a receitas de exportações, a fiscalização e o Acórdão recorrido, apoiando-se na obrigação imposta de observação dos atos normativos da Receita Federal, concluíram que a Instrução Normativa RFB nº 1300/2012 expressamente excluiu tais créditos da hipótese de ressarcimento/compensação, como abaixo se expõe:

**“IN RFB nº 1300/2012:**

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 depois do 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; ou

---

<sup>1</sup> "Constituição Federal/88:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

[...]

§2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;"

[...]

**§ 3º O disposto nos incisos II a IV do caput aplica-se aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação apurados na forma do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, observado o disposto no art. 16 da mesma Lei.”**

De fato, em uma primeira leitura do dispositivo, tem-se a impressão que o legislador buscou excluir a possibilidade de ressarcimento dos créditos apurados na forma da Lei nº 10.865/2004 nas hipóteses de exportação.

Mera impressão. A Instrução Normativa apenas reproduziu o disposto nas Leis nºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 11.033/2004.

O inciso I do art. 27 da IN RFB nº 1300/2012, é quase que a reprodução idêntica do art. 6º e incisos da Lei nº 10.833/2003, portanto, de fato, não deve ser aplicado ao caso dos créditos previstos na Lei nº 10.865/2004. Para os créditos dessa Lei, como já exposto anteriormente, a vinculação às exportações foi realizada por meio das Leis nº 11.116/2005 e 11.033/2004, literalmente transcrita no inciso II do artigo 27 da Instrução Normativa.

Portanto, o que, *a priori*, parecia a exclusão da possibilidade de ressarcimento dos créditos de importação vinculada a receita de exportação, em verdade, trata-se de mera reprodução dos dispositivos legais superiores, o que, em momento algum, permite a conclusão de limitação de direito previsto em Lei por meio da IN.

O entendimento ora exposto é inclusive o da própria Receita Federal do Brasil.

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 n.º 33, de 2001; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, § 3º, e art. 6º, caput e §§ 1º e 2º; Lei n.º 10.865, de 2004, art. 15; Lei n.º 11.033, de 2004, art. 17; Lei n.º 11.116, de 2005, art. 16; e IN RFB n.º 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 n.º 10.865, de 2004, quando vinculados a operações de exportação:

“Acórdão n.º 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**

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. 3º 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-calendario 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.”

Como se observa, não há dúvida de que a correta interpretação da legislação de regência leva ao reconhecimento do crédito em discussão, especialmente diante de qualquer questionamento quanto a aspectos formais do pedido (o crédito decorrente de importação, apurados até dezembro de 2013, eram solicitados na Ficha relativa ao Mercado Interno).

Desta forma, resta inclusive prejudicada a análise de argumentos relativos ao Princípio da Verdade Material (até mesmo por se tratar de litígio puramente de matéria de direito).

Por tudo exposto, VOTO por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito ao ressarcimento/compensação dos créditos pleiteados.

## **CONCLUSÃO**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente Redator