



Processo nº 16366.000702/2009-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3003-000.462 – 3^a Seção de Julgamento / 3^a Turma Extraordinária**
Sessão de 15 de agosto de 2019
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS BRITALI LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

PIS. 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.

RESSARCIMENTO. JUROS EQUIVALENTES A TAXA SELIC. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

É incabível a incidência de juros compensatórios ou correção monetária sobre os valores recebidos a título de ressarcimento de créditos relativos ao PIS-Importação, por falta de previsão legal ou pela expressa vedação de ressarcimento a partir do que dispõe o art. 16, II, da Lei nº 11.116/2005 c/c arts.13 e 15, VI, da Lei nº 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer a possibilidade de ressarcimento do direito creditório de PIS/COFINS relativos à importação de bens e de serviços vinculados às operações de exportação.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de pedido de ressarcimento (PER) de créditos de COFINS-Exportação referente ao 3º trimestre do ano-calendário de 2008, no valor originário de R\$ 254.834,51.

A DRF/Londrina, em razão de ordem judicial (Mandado de Segurança nº 2009.70.01.0075531/ PR), e com base na Informação Fiscal de fls. 140/153 e no Parecer nº 1271/2009 de fls. 154/156, emitiu o despacho decisório de fl. 157, reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado no montante de R\$ 244.016,35. Consta dos itens 38 e 39 da referida informação fiscal o seguinte (fl. 150): “38. Portanto, reiteramos que os créditos da contribuição para o PIS/Pasep – Importação e da Cofins-Importação vinculados a vendas efetuadas para o exterior (exportação) não são passíveis de ressarcimento, por absoluta falta de previsão legal. Tais créditos podem ser utilizados como desconto das contribuições apuradas no mercado interno e somente poderão ser utilizados em compensação com outros tributos e contribuições ou resarcidos se vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência. 39. Com base no acima exposto, foram excluídos do montante pleiteado pela interessada os valores relativos a créditos vinculados a importação de insumos utilizados na fabricação de seus produtos, como demonstrado a seguir, sendo os mesmos incluídos dentre seus créditos de mercado interno”.

Cientificada em 05/01/2010 (AR de fl. 159), em 03/02/2010, a interessada, por meio de procurador (mandato de fl. 171), interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 167/170, a seguir sintetizada.

No item “A – Da indevida exclusão dos créditos de Cofins vinculados à importação”, diz que os créditos advindos de importações devem ter o mesmo tratamento dado àqueles que derivam de compras no mercado interno, posto que não haveria distinção entre os mesmos; entende, assim, que havendo a incidência de Cofins na importação de bens utilizados como insumos na fabricação de produtos que foram exportados com o benefício previsto no art. 6º, I, da Lei nº 10.833, de 2003, é indevida a glosa efetuada pelo fisco, acrescentando que seus créditos foram apurados com base no art. 15, § 3º da Lei nº 10.865, de 2004.

Acrescenta que “Inobstante o despacho decisório recorrido tenha reconhecido o direito da Recorrente de utilizar o crédito da COFINS incidente sobre a importação como desconto das contribuições apuradas em decorrência das vendas no mercado interno, tal circunstância onera sobremaneira a Recorrente, primeiro por limitar o benefício/incentivo exportação, e segundo, por se tratar de pessoa jurídica preponderantemente exportadora, onde a utilização deste crédito seria praticamente impossível, surgindo daí seu interesse recursal”.

Ao final desse item, requer a reforma da despacho decisório, para “considerar passível de ressarcimento, os créditos de COFINS incidentes sobre os bens importados e utilizados como insumos na fabricação dos produtos exportados”.

Sob o título “B – Do direito à Selic”, argumenta que o ressarcimento é espécie do gênero restituição, segundo tratamento dado pelo Decreto nº. 2.138/97, pelo que o valor a ser deferido deve ser atualizado pela taxa SELIC, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95; em face disso, faz o seguinte requerimento: “Diante do exposto, requer seja reconhecido o direito da Requerente à atualização pela Selic do valor do direito creditório reconhecido e resarcido, da data do protocolo do pedido até a data do efetivo pagamento, e via de regra a permanência do direito creditório contra a Fazenda Nacional, no montante referente a taxa Selic, que deve ser atualizada até a data do efetivo ressarcimento complementar”.

À fl. 178, despacho da Saort/DRF/Londrina considerando tempestiva a apresentação da manifestação de inconformidade.

A 3^a Turma da DRJ em Curitiba proferiu decisão, negando provimento à manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

COFINS-IMPORTAÇÃO. CRÉDITOS. UTILIZAÇÃO.

Os créditos advindos da importação de bens e serviços não são passíveis de resarcimento, quando estiverem vinculados à exportação de mercadorias para o exterior.

RESSARCIMENTO. JUROS EQUIVALENTES A TAXA SELIC. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

É incabível a incidência de juros compensatórios com base na taxa Selic sobre valores recebidos a título de resarcimento de créditos relativos à Cofins, por falta de previsão legal.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual reafirma os argumentos trazidos em sua manifestação de inconformidade.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento desta Turma.

O presente litígio restringe-se à análise da possibilidade de resarcimento do PIS/PASEP e COFINS apurados na importação (PIS/COFINS-Importação) vinculados a vendas efetuadas para o exterior. Há, também, a questão de saber se os referidos créditos poderiam ser atualizados pela taxa SELIC.

No entender da fiscalização e do colegiado de primeira instância, os créditos de PIS/COFINS-Importação vinculados à exportação não são passíveis de resarcimento, uma vez que não haveria previsão legal para tanto.

A recorrente, como visto, refuta o entendimento firmado no despacho decisório e confirmado pela decisão recorrida, assinalando que, na exportação, tanto os créditos de insumos adquiridos no mercado interno como aqueles adquiridos no mercado externo são passíveis de resarcimento, invocando, para tanto, o art. 5º, inc. I da Lei nº 10.637/02 (PIS) e o art. 6º, inc. I da Lei nº 10.833/03 (COFINS).

No tocante à possibilidade de creditamento do PIS/COFINS-Importação, importa, antes de tudo, procedermos a uma concisa análise do arcabouço normativo que tem regulado a matéria nos últimos anos.

A Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que instituiu a contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação, assim dispõe em seu art. 15:

"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. 1 desta Lei, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

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;

(...)

§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 ser-lo nos meses subsequentes.

3º O crédito de que trata o caput deste artigo será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no caput do art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, na forma do art. 7º desta Lei, acrescido do valor do IN vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição." (destaques nossos)

Como se vê, o art. 15 da Lei nº 10.865/2004 introduziu a possibilidade de utilização dos valores efetivamente pagos a título de PIS/COFINS-Importação mediante **desconto** do valor daquelas contribuições sociais apuradas nas operações do mercado interno, em situação análoga àquela prevista nos arts. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Analisando a legislação, o colegiado *a quo* entendeu que não há supedâneo legal para a possibilidade de creditamento de PIS/COFINS-Importação vinculados a vendas ao exterior. Segundo o aresto recorrido, o art. 5º, inc. I da Lei nº 10.637/02 (PIS) e o art. 6º, inc. I da Lei nº 10.833/03 (COFINS), apenas autorizam, no contexto das receitas de exportação, o creditamento dos insumos adquiridos no **mercado interno**, não tendo tal restrição sido alterada com o advento do art. 15 da Lei nº 10.865/2004.

De fato, o art. 15 da Lei nº 10.865/2004 não estendeu o creditamento (desconto na apuração das contribuições) de PIS/COFINS-Importação aos casos de vendas para o exterior, limitando-se a atrelar o creditamento aos casos de apuração dos arts. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Não obstante, com o advento da norma inscrita no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, com vigência a partir de 09.08.2004, foi introduzida a possibilidade de manutenção dos créditos de PIS e COFINS nas vendas efetuadas com **suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência**. Por sua vez, o art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, permitiu a utilização daqueles créditos em procedimentos de compensação ou pedidos de resarcimento. Eis os dispositivos citados:

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." (grifei)

Lei nº 11.116/2005

"Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurado na forma do art. 3º das Leis nº 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." (destaquei).

Da leitura dos dispositivos transcritos, depreende-se que o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 estendeu a possibilidade de **compensação e ressarcimento** dos créditos mantidos, pelo vendedor, relativos aos valores pagos a título de PIS/COFINS - inclusive decorrentes de importação (art. 15 da Lei nº 10.865/2004) - vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência (art. 17 da Lei nº 11.033/2004).

Resta saber se tal possibilidade de ressarcimento/compensação alcançaria, também, os créditos de PIS/COFINS-Importação decorrentes da aquisição de insumos empregados em **receitas de exportação**.

As vendas ao exterior, como se sabe, são caracterizadas como vendas imunes, tendo a própria Constituição Federal, em seu art. 149, §2º, inciso I, excluído, do poder de tributar da União, a possibilidade de instituição de contribuições sociais sobre as receitas de exportação:

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: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - **não incidirão** sobre as **receitas decorrentes de exportação**; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001) [sem grifo no original]

Tal norma constitucional foi reproduzida pelo art. 5º da Lei nº 10.637/2002, e o art. 6º da Lei nº 10.833/2003, que determinam **a não incidência**, respectivamente, do PIS e da COFINS sobre as receitas decorrentes das operações de exportação:

Lei nº 10.833/2003

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

I - exportação de mercadorias para o exterior;

Lei nº. 10.637/2002

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

I - exportação de mercadorias para o exterior;

Da simples leitura do art. 149, §2º, inciso I da Constituição Federal e dos dispositivos acima transcritos, depreende-se, claramente, que a imunidade das receitas de exportação são entendidas, pelos legisladores constitucional e legal, como caso de não-incidência, tendo a Constituição e as leis citadas disposto, de forma literal, que o PIS e a COFINS **não incidem** sobre as receitas de exportação. Tal entendimento, vale dizer, não destoa da doutrina clássica que cuida das categorias de imunidade e não-incidência.

Nesse contexto, lembre-se o ensinamento de Ruy Barbosa Nogueira, o qual enuncia a incidência como a ocorrência do fato gerador.¹ A não-incidência, por sua vez, seria o inverso da incidência, isto é, “*o fato de a situação ter ficado fora dos limites do campo tributário, ou melhor, a não ocorrência do fato gerador, porque a lei não descreve a hipótese de incidência*”.² Para ele, a isenção representaria a dispensa de tributo devido, por disposição de lei, e a imunidade constituiria uma forma de **não-incidência constitucionalmente estabelecida**, suprimindo-se a competência impositiva para tributação de determinadas pessoas e fatos.³ Assim, para Ruy Barbosa Nogueira, a isenção estaria inscrita no campo da incidência, restringindo o campo desta. A imunidade, por outro lado, como limitação constitucional do poder de tributar, representaria uma barreira para o alargamento indefinido do campo de incidência:

“Por sua vez, o campo da incidência poderá ser ampliado pelo legislador ordinário competente, de modo a abranger mais fatos do campo da não-incidência. Mas este nunca poderá transpor a barreira da imunidade, porque o legislador ordinário não tem competência para imunizar; ao contrário, lhe é proibido invadir o campo da imunidade porque este é reservado ao poder constituinte; a imunidade é categoria constitucional, é precisamente limitação de competência, mais genericamente, é exclusão do próprio poder de tributar”.⁴

Sacha Calmon, por sua vez, diverge de Barbosa Nogueira ao assinalar que a isenção não é dispensa de tributo devido e sim hipótese de não-incidência legalmente qualificada, representando fator impeditivo do nascimento da obrigação tributária.⁵ A imunidade é definida por Sacha Calmon como **não-incidência constitucionalmente qualificada**⁶ – aqui há concordância com a posição de Ruy Barbosa Nogueira.

Sublinhe-se, por fim, que a própria Receita Federal do Brasil (RFB) compartilha o entendimento acima esposado. Nesse sentido, veja-se, por exemplo, a Solução de Consulta nº. 70 - COSIT, de 14 de junho de 2018, cuja ementa segue transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP 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 resarcimento 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

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

¹ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**. 7^a ed. São Paulo: Saraiva, 1986, p. 182.

² Idem, ibidem, p. 183.

³ Idem, ibidem, p. 183.

⁴ Idem, ibidem, p. 185.

⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 6^a ed. 3^a Tiragem. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 737.

⁶ Idem, ibidem, p. 742.

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.

Diante do exposto, entendo que é aplicável às operações de exportação a disciplina do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, de modo que os créditos relativos à importação de bens e de serviços vinculados a operações de exportação são passíveis de compensação com outros tributos ou de ressarcimento, nos termos do art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005.

No tocante à atualização, pela SELIC, dos referidos créditos, entendo correta a decisão de piso, cujos fundamentos transcritos abaixo adoto como razões de decidir:

A interessada reclamou da necessidade da incidência da taxa Selic sobre eventuais valores a serem a ela ressarcidos. Quanto a isso, também, entende-se que não assiste razão à interessada.

Conforme relatado, trata-se o pleito em tela de ressarcimento de crédito da COFINS com incidência não cumulativa, que ao final do 3º trimestre de 2008 não foi utilizado na dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno, nos termos do art. 6º, da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, abaixo transcrito:

“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 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.

§ 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. (Grifou-se)

Não obstante o artigo 66 da Lei nº 8.383, de 1991, e a Lei nº 9.250, de 1995, no caput e no § 4º do artigo 39, autorizarem a compensação ou a restituição, corrigida monetariamente com base na variação da Ufir ou a incidência de juros equivalentes à taxa referencial SELIC, de pagamentos indevidos ou a maior de tributos, ressalte-se que não trazem a mesma determinação com relação ao ressarcimento de créditos.

É que resarcimento e restituição não se confundem. Embora, no que tange a possibilidade de utilização destes créditos na compensação, não se diferenciem, resarcimento e restituição são institutos distintos, porquanto o primeiro é decorrente do confronto débito e crédito, resultando em saldo credor, ao passo que a restituição, ou repetição de indébito, é a devolução ao contribuinte que tenha suportado ônus do tributo ou contribuição pagos indevidamente ou em valor maior que o devido, ou seja, de receita tributária que ingressou indevidamente nos cofres públicos.

No caso da restituição/repetição de indébito, a devolução das importâncias assenta-se na preexistência de pagamento indevido, cuja devolução é reclamada com base no princípio geral de direito que veda o enriquecimento ilícito. A propósito cabe lembrar que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 165, ao tratar de pagamento indevido, assim dispôs:

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória”.

Não se identifica nenhuma das circunstâncias acima relativamente ao caso em tela, já que no caso de resarcimento de créditos da não-cumulatividade, o tributo “cobrado” (usando-se a mesma terminologia do inciso II do § 3º do art. 153 da CF/88) da interessada era devido, isto é, foi licitamente “cobrado” pela União no exercício de sua competência para instituir e exigir o tributo. Portanto, não se configura indébito tributário.

A devolução das quantias decorre única e exclusivamente da operacionalização do princípio da não-cumulatividade do imposto a que se refere o inciso II do § 3º, do artigo 153 da Constituição Federal e o art. 49 do Código Tributário Nacional (CTN – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Esse princípio confere ao contribuinte o direito de crédito do imposto relativo a produtos entrados em seu estabelecimento, para ser compensado com o que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período de apuração.

Em resumo, no resarcimento de crédito da COFINS não cumulativa, para fins de utilização na compensação de débitos fiscais, a empresa, ao incorrer em custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, mediante operações tributadas, “paga” (terminologia do art. 49 do CTN) o imposto exatamente como determina a lei. O que existe posteriormente é a devolução, mediante requerimento, depois de encerrado o trimestre de apuração, do saldo credor escritural da COFINS que o contribuinte não pôde compensar com a COFINS a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno. Não há pagamento

indevido, na forma em que prescrito no art. 165 do CTN.

Coaduna-se com o exposto a determinação contida no artigo 13, da Lei nº 10.833/2003, ao assim determinar:

“O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.”.

Por sua vez, a Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004

é taxativa ao dizer, no § 5º do artigo 51, que:

“Não incidirão juros compensatórios no resarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos”.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CSRF/CARF) já consolidou o entendimento sobre a matéria, expresso, dentre outros, pelo Acórdão no 9303001.723, cuja ementa, transcreve-se a seguir:

**"RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE PIS e COFINS NÃO CUMULATIVOS.
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.**

Ressarcimento de crédito tem natureza jurídica distinta da de restituição de indébito, e, por conseguinte, a ele não se aplica a atualização monetária taxa Selic autorizada legalmente, apenas para as hipóteses de constituição de crédito ou repetição de indébito.”.

Como se vê, não há amparo legal para a pretensão da defendantem caracterizar a não compensação integral dos créditos com os débitos no período de apuração da COFINS como pagamento a maior que o devido. Referido saldo, decorrente do excesso de créditos em relação aos débitos, nada mais é do que o resultado da aplicação do princípio da não-cumulatividade, o que não permite confundir a sua natureza de crédito escritural com pagamento indevido.(grifei)

Além dos argumentos transcritos, há que se lembrar que o art. 16 da Lei nº 11.116/2005, acima transcrito, prevê, em seu art. inciso II, que ao pedido de ressarcimento atinente ao saldo credor do PIS/COFINS, inclusive no caso do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, deve ser observada a legislação específica aplicável à matéria.

Tal legislação específica, aplicável ao ressarcimento, compreende, além das normas gerais enunciadas nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, aquelas outras trazidas nos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833/2003, os quais estabelecem a não incidência da correção monetária ou dos juros no ressarcimento do PIS/COFINS.

Assim, sintetizando os fundamentos do presente voto, entendo que não há incidência de juros ou de atualização monetária nos ressarcimentos de PIS/COFINS-Importação por (i) ausência de previsão legal e (ii) por se aplicar, ao ressarcimento, aquelas normas enunciadas no artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833/2003, por força do disposto no art. 16, inciso II da Lei nº 11.116/2005.

Conclusão

Diante de todas as considerações acima expostas, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo a possibilidade de ressarcimento do direito creditório de PIS/COFINS relativos à importação de bens e de serviços vinculados às operações de exportação.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator