

Aproveitamento de créditos de PIS/COFINS Questões Polêmicas

Thais R. Bandeira de Mello Rodrigues

Tel: +55 21 2127-4236

trodrigues@mayerbrown.com

19 de abril de 2013

Sumário

- I. Introdução**
- II. Créditos de PIS/COFINS – Aquisições no Mercado Interno**
 - a) Créditos não-cumulativos
 - b) Conceito de Insumo
 - c) Interpretação da Receita Federal do Brasil
 - d) Interpretação do CARF
 - e) Interpretação do STJ
- III. Créditos de PIS/COFINS – Importação**
 - a) Art. 15 da Lei 10.865
 - b) Art. 17 da Lei 11.033
 - c) Art. 16 da Lei 11.116
 - d) Interpretação da Receita Federal do Brasil

Sumário

- e) Interpretação do STJ
- f) Possibilidade de Compensação dos créditos: necessidade de lei específica?
- g) Impossibilidade de Compensação: afronta à não-cumulatividade constitucional e ao princípio de não contribuições à seguridade social por estrangeiro?

IV. Conclusão

I. Introdução

- A presente apresentação tem por objetivo discutir pontos polêmicos da compensação dos créditos não-cumulativos de PIS e COFINS, especialmente no que diz respeito à possibilidade de compensação de créditos de PIS/COFINS Importação com outros tributos federais.
- Inicialmente, iremos analisar a legislação que suporta a tomada de créditos não-cumulativos relativos a aquisições efetuadas no mercado interno e a interpretação dada ao conceito de “insumo” previsto no inciso II do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.
- Em seguida, analisaremos as diferenças entre as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (PIS/COFINS Faturamento) e a Lei 10.865/2004 (PIS/COFINS Importação) e a aplicação dos artigos 17 da Lei 11.033/2003 e 16 da Lei 11.116/2005 aos créditos não-cumulativos apurados na forma do artigo 15 da Lei 10.865/2004.
- Posteriormente, considerando às limitações impostas pelo STJ em razão de sua interpretação do artigo 17 da Lei 11.033/2003, discutiremos os possíveis fundamentos para manutenção e compensação destes créditos.

II. Créditos de PIS/COFINS - Aquisições no Mercado Interno

a) Créditos não-cumulativos

- As pessoas jurídicas sujeitas à sistemática não-cumulativa do PIS e da COFINS poderão tomar crédito em relação:
 - às aquisições de bens para **revenda** efetuadas no mês;
 - às aquisições, efetuadas no mês, de bens e serviços **utilizados como insumos** na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;
 - aos bens recebidos em **devolução**, no mês, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou de mês anterior, e tenha sido tributada no regime de incidência não-cumulativa;
 - às despesas e custos incorridos no mês, relativos:
 - à **energia elétrica** consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;
 - a **aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos**, utilizados nas atividades da empresa;
 - a contraprestação de operações de **arrendamento mercantil** pagas a pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Simples;
 - **armazenagem** de mercadoria e **frete** na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor;

II. Créditos de PIS/COFINS - Aquisições no Mercado Interno

a) Créditos não-cumulativos (cont.)

- As pessoas jurídicas sujeitas à sistemática não-cumulativa do PIS e da COFINS poderão tomar crédito em relação:
 - aos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos a partir de maio de 2004, para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços (possibilidade da tomada de crédito no prazo de 48 meses);
 - aos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;
 - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção

II. Créditos de PIS/COFINS - Aquisições no Mercado Interno

b) Conceito de Insumo

- A Instrução Normativa 404/04 definiu, no artigo 8º, o conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS:

“§ 4 º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput , entende-se como insumos:

I- utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

- a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;*
- b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;*

II- utilizados na prestação de serviços:

- a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e*
- b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.”*

II. Créditos de PIS/COFINS - Aquisições no Mercado Interno

c) Interpretação da Receita Federal do Brasil

- A RFB reiteradamente já se pronunciou, em sede de Solução de Consulta, no sentido de reconhecer como insumo, para fins de créditos de PIS e Cofins, apenas aquele bem/serviço que esteja ligado diretamente à atividade fim da empresa e que seja utilizado no processo produtivo:

*“Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da Cofins não cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. **O termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país, que sejam diretamente aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.**” (Solução de Consulta nº. 39/2010 – SRRF – 7ª Região Fiscal)*

*“Para efeitos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, **o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.** Os valores pagos a título de serviços de transporte aquaviário de pessoas e de locação de veículos, utilizados para o transporte de profissionais até o local das obras a serem acompanhadas e vistoriadas por empresa prestadora de serviços de consultoria, projetos e planejamento em engenharia, não geram direito a desconto de créditos da Cofins, posto que não se enquadram no conceito de insumos utilizados diretamente na consecução das atividades-fins da empresa.” (Solução de Consulta nº 363/12 - SRRF / 7a. Região Fiscal)*

II. Créditos de PIS/COFINS - Aquisições no Mercado Interno

d) Interpretação do CARF

- Diferentemente, o CARF vem decidindo favoravelmente aos contribuintes, afirmando que o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS é o mesmo da necessidade para fins de IRPJ e CSLL:

*“O conceito de insumo, dentro da sistemática de apuração dos créditos pela não cumulatividade do PIS e da COFINS, deve ser entendido como **todo e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa nos termos da legislação do Imposto de Renda (...).**” (CARF – recurso 886368)*

*“(...) **Os dispêndios, denominados insumos, dedutíveis da Cofins não cumulativa, são todos aqueles relacionados diretamente com a produção do contribuinte e que participem, afetem, o universo das receitas tributáveis pela referida contribuição social.** A indumentária imposta pelo próprio Poder Público na indústria de processamento de alimentos exigência sanitária que deve ser obrigatoriamente cumprida – é insumo inerente à produção da indústria avícola, e, portanto, pode ser abatida no cômputo de referido tributo.” (Acórdão 9303-001.740, 3ª TURMA/CSRF/CARF/ MF/DF/Câmara Superior de Recursos Fiscais, Rel. Nanci Gama, Sessão de 9/11/2011)*

II. Créditos de PIS/COFINS - Aquisições no Mercado Interno

d) Interpretação do CARF (cont.)

“(...) Na legislação que trata do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos não existe um comando para que, para a identificação do que seja insumo capaz de gerar créditos, deva ser aplicada subsidiariamente a legislação do IPI, como se deu em relação ao crédito presumido estabelecido pela Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996. Desta forma, o conceito legal de insumos e que está contido no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, não está restrito às matérias primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem e outros bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não incluídos no ativo imobilizado, mas, sim, se estende, além desses, àqueles itens capazes de serem perfeitamente identificados com o processo produtivo da empresa. (...) Com base neste inciso os fretes entre os estabelecimentos da pessoa jurídica, de insumos e mercadorias produzidas ou vendidas, também dão direito a créditos. Mas, para tanto, há necessidade de comprovação quanto aos bens transportados e aos percursos, sem a qual os créditos são negados. (...)” (Acórdão nº 3401-001.715, CARF, Quarta Câmara/Terceira Seção de Julgamento, Rel. Odassi Guerzoni Filho, Sessão de 14/2/2012)

II. Créditos de PIS/COFINS - Aquisições no Mercado Interno

e) Interpretação do STJ

- Em flagrante retrocesso, o STJ decidiu, em 09/04/2013, desfavoravelmente aos contribuintes, entendendo que nem todos os bens necessários, normais e usuais às atividades da pessoa jurídica enquadram-se no conceito de insumo previsto em lei. O Acórdão ainda não foi disponibilizado, mas abaixo transcrevemos a notícia do julgamento:

“Supermercado não consegue ampliar direito a créditos de PIS e Cofins

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) entendeu que a Master Ats Supermercados Ltda. não faz jus, com fundamento no princípio da não cumulatividade, à inclusão, no conceito de insumo, de todos os custos necessários à atividade da empresa em relação aos quais houve a incidência da contribuição destinada ao PIS e à Cofins.

Para a maioria dos ministros do colegiado, certos serviços, ainda que necessários à operação da empresa, não são enquadrados no conceito de insumo previsto na legislação, pois não incidem diretamente sobre o produto em fabricação.

No caso, o contribuinte afirmou que é empresa optante pelo Imposto de Renda com base no lucro real, razão pela qual se submete à tributação da contribuição do PIS e da Cofins pela sistemática da não cumulatividade.

Assim, sustentou a possibilidade de creditamento de PIS e Cofins relativamente a todas as despesas necessárias à realização do objeto social da empresa. Afirmou que a descrição legal das atividades que geram direito a crédito deve ser considerada apenas exemplificativa.

II. Créditos de PIS/COFINS - Aquisições no Mercado Interno

e) Interpretação do STJ (cont.)

“Segundo a defesa do contribuinte, deveriam ser enquadrados no conceito de insumo não apenas as matérias-primas, o material de embalagem e os produtos intermediários empregados diretamente no processo produtivo, mas também as comissões pagas pela representação comercial, as despesas de marketing, os serviços de consultoria prestados por pessoas jurídicas e outros, como limpeza e vigilância.

A Constituição Federal de 1988 adotou o princípio da não cumulatividade no âmbito do direito tributário, inicialmente com relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), estendendo-o, posteriormente, às contribuições sociais PIS/Pasep e Cofins.

Trata-se de operação contábil na qual, do valor a ser recolhido a título de tributo, são deduzidos os montantes pagos em relação ao mesmo produto nas fases passadas do processo produtivo.

*Em seu voto, **o relator, ministro Sérgio Kukina, destacou que a análise do alcance do conceito de não cumulatividade, previsto no artigo 195 da Constituição, é vedada ao STJ, sob pena de usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal (STF).***

III. Créditos de PIS/COFINS – Importação

a) Comparação entre artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 e artigo 15 da Lei 10.865/2004:

Art. 3º - Lei 10.833/03 e Lei 10.637/2002	Art. 15 – Lei 10.865/04
<ul style="list-style-type: none">• bens adquiridos para revenda;• bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;• energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;	<ul style="list-style-type: none">• bens adquiridos para revenda;• 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;• energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

III. Créditos de PIS/COFINS – Importação

Art. 3º - Lei 10.833/03 e Lei 10.637/2002	Art. 15 – Lei 10.865/04
<ul style="list-style-type: none">• aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa; e valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;	<ul style="list-style-type: none">• aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;
<ul style="list-style-type: none">• máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;	<ul style="list-style-type: none">• 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.

III. Créditos de PIS/COFINS – Importação

Art. 3º - Lei 10.833/03 e Lei 10.637/2002	Art. 15 – Lei 10.865/04
<ul style="list-style-type: none">• edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;• bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;	<ul style="list-style-type: none">• N/A• N/A
<ul style="list-style-type: none">• armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor;• vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.	<ul style="list-style-type: none">• N/A• N/A

III. Créditos de PIS/COFINS – Importação

Art. 6º - Lei 10.833/03 e art. 5º - Lei 10.637/2002	Art. 15 – Lei 10.865/04
<p>A pessoa jurídica exportadora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002, para fins de:</p> <ul style="list-style-type: none">• Dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno.	<ul style="list-style-type: none">• N/A
<ul style="list-style-type: none">• 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.• 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.	

III. Créditos de PIS/COFINS – Importação

b) Artigo 17 da Lei 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.”

III. Créditos de PIS/COFINS – Importação

c) Artigo 16 da Lei 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 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.”

III. Créditos de PIS/COFINS – Importação

d) Interpretação da Receita Federal do Brasil

- Instrução Normativa nº 1.300/2012

*“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.

*§ 3º O disposto no **inciso II** 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.**”*

III. Créditos de PIS/COFINS – Importação

d) Interpretação da Receita Federal do Brasil (cont.)

– Manual do PER/DCOMP

1) Ficha PIS/PASEP Não-Cumulativo – Exportação

Valor do Crédito: O campo deverá ser preenchido com o total do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep no regime não-cumulativo, apurado na forma do **art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, c/c o art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**, relativo a receitas de exportação, apurado pela pessoa jurídica ao longo do trimestre-calendário.

2) Ficha Cofins Não-Cumulativa – Exportação

Valor do Crédito: campo deverá ser preenchido com o total do crédito de Cofins no regime não-cumulativo, apurado na forma do **art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**, relativo a receitas de exportação, apurado pela pessoa jurídica ao longo do trimestre-calendário.

III. Créditos de PIS/COFINS – Importação

d) Interpretação da Receita Federal do Brasil (cont.)

– Manual do PER/DCOMP

3) Ficha PIS/PASEP Não-Cumulativo – Mercado Interno

*A Ficha PIS/PASEP Não-Cumulativo – 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 Contribuição para o PIS/Pasep 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 nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004**, 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 Contribuição para o PIS/Pasep, apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e do **art. 15 da Lei nº 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 Contribuição para o PIS/Pasep.*

III. Créditos de PIS/COFINS – Importação

d) Interpretação da Receita Federal do Brasil (cont.)

– Manual do PER/DCOMP

4) 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 Contribuição para o PIS/Pasep 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 nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004**, 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 Contribuição para o PIS/Pasep, apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do **art. 15 da Lei nº 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 Contribuição para o PIS/Pasep.*

III. Créditos de PIS/COFINS – Importação

e) Interpretação do STJ

- Apesar de não haver decisão especificamente relacionada à possibilidade de aproveitamento dos créditos de PIS/COFINS Importação apurados por pessoa jurídica exportadora, o STJ, ao decidir sobre o aproveitamento de créditos por pessoa jurídica sujeita à sistemática monofásica das contribuições analisou os artigos 17 da Lei 11.033/2004 e 16 da Lei 11.116/2005 e afirmou que os mesmos referem-se exclusivamente às pessoas jurídicas beneficiadas pelo REPORTO (RECURSO ESPECIAL Nº 1.348.703 – PR, RECURSO ESPECIAL Nº 1.260.820 – PR e RECURSO ESPECIAL Nº 1.247.617 – RS):

“O artigo 17 da Lei 11.033/2004, que dispõe acerca da manutenção de crédito, em hipótese de vendas efetuadas cuja tributação esteja sujeita à alíquota zero, configura-se em lei especial que não deve ser aplicada genericamente.”

“Ademais, ficou assentado, nos precedentes transcritos, que o benefício contido no art. 17 da Lei 11.033/2004 é restrito aos contribuintes integrantes do regime especial de tributação por ela instituído, e essa orientação obedece ao disposto no art. 150, § 6º, da Constituição da República, e no art. 111 do CTN.”

III. Créditos de PIS/COFINS – Importação

f) Possibilidade de Compensação dos créditos: necessidade de lei específica?

- Art. 170 do Código Tributário Nacional:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.”

- O artigo 5º da Lei 10.637/2002 e artigo 6º da Lei 10.833/2003 aplicam-se de forma subsidiária ao PIS e a COFINS Importação?
- Não havendo previsão expressa na Lei 10.865/2004 e posteriores, caso se afaste a aplicação da Lei 11.033/2004, os contribuintes poderiam efetuar a compensação?

III. Créditos de PIS/COFINS – Importação

g) Impossibilidade de Compensação: afronta à não-cumulatividade constitucional e ao princípio de não contribuições à seguridade social por estrangeiro?

– Art. 195 da Constituição Federal:

“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

b) a receita ou o faturamento;

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas.”

– Art. 149 da Constituição Federal:

“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;”

IV. Conclusão

- A falta de previsão específica que autorize a compensação de créditos não-cumulativos apurados na forma do artigo 15 da Lei 10.864/2004 com débitos de tributos federais nos casos em que a saída é isenta por se tratar de exportação de bens e serviços ocasiona a impossibilidade de aproveitamento, na prática, destes créditos pelos contribuintes, haja vista a impossibilidade de apresentação da PER/DCOMP.
- Neste sentido, para que possa efetuar a compensação, o contribuinte teria que apresentar solução de consulta, que possivelmente seria decidida contrariamente à sua pretensão, considerando a interpretação dada através da Instrução Normativa e do Manual da PER/DCOMP, ou requerer a declaração de seu direito no judiciário.
- Em virtude da interpretação dada ao artigo 17 da Lei 11.033/2004 pelo STJ, muito provavelmente o direito à compensação somente será garantido caso outros aspectos sejam levados em consideração (não-cumulatividade constitucional, impossibilidade de financiamento da seguridade social por estrangeiros), já que a possibilidade de compensação deve estar prevista em Lei, conforme determina o artigo 170 do CTN.