



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fls. 1

---

Solução de Consulta nº 70 - Cosit

**Data** 14 de junho de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**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 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**

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

Os créditos do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, relativos à importação de bens e de serviços e vinculados a operações de exportação, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos da Cofins, poderão ser objeto de compensação ou de ressarcimento ao final do trimestre.

**Dispositivos Legais:** CF, art. 149, § 2º, I, incluído pela EC nº 33, de 2001; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 3º, e art. 6º, **caput** e §§ 1º e 2º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 15; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; Lei nº 11.116, de 2005, art. 16; e IN RFB nº 1.717, de 2017, art. 45, II e § 1º.

---

## Relatório

O interessado, acima identificado, vem formular consulta a esta Coordenação acerca da interpretação do art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, combinado com o art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, no que tange à possibilidade de compensação com outros tributos ou de ressarcimento do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relativo à importação de insumos para o processo de produtivo de mercadorias a serem exportadas.

2. Afirma o consulente que tem por objeto social a comercialização, venda, intermediação e exportação de papéis decorativos impressos, papéis impregnados e laqueados, lâminas impregnadas e laqueadas e seus pré-produtos, bem como a impressão, impregnação e laqueamento de lâminas e papéis decorativos.

3. Explica que, em virtude da aquisição de insumos importados, acumula créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, uma vez que a maior parte de suas vendas é destinada clientes no exterior, quando não há incidência das contribuições.

4. Afirma que o art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, autoriza o creditamento em relação às importações de bens adquiridos para revenda e de bens utilizados como insumo na produção. Contudo tal crédito, muitas vezes, acaba não podendo ser utilizado em virtude das saídas desoneradas das contribuições, como no caso da exportação.

5. Menciona que o art. 5º da Lei nº 10.833, de 30 de dezembro de 2002, e o art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, permitem a compensação com outros tributos e o ressarcimento dos créditos vinculados a operações de exportação.

6. Aduz que o art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, entendeu como possível a compensação e o ressarcimento vinculadas a saídas desoneradas (suspensão, isenção, alíquota zero, exportação e não incidência).

7. Afirma que, em relação à importação, a IN SRF nº 1.300, de 2012, teria sido dúbia, admitindo a compensação e o ressarcimento para os casos de vendas com suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência, nada mencionando sobre a exportação.

8. Argumenta que a Lei nº 10.637, de 2002, e a Lei nº 10.833, de 2003, utilizam o termo não incidência ao dispor sobre a compensação e o ressarcimento de créditos vinculados à exportação. Por isso, entende legítima a recuperação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação vinculados a receitas de exportação em função de a imunidade constitucional não deixar de caracterizar uma não incidência.

9. Por fim, indaga se é correto seu entendimento segundo o qual as receitas de exportação não sofrem incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e, por essa razão, a IN SRF nº 1.300, de 2012, não limita a compensação de créditos vinculados a essas saídas.

10. Questiona também quanto à possibilidade de transmissão de Pedidos Eletrônicos ou Formulários-Papel de Ressarcimento e Compensação dos créditos da

Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação vinculados a receitas de exportação.

## Fundamentos

11. Verificado o cumprimento dos requisitos de admissibilidade, conforme art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 28 de junho de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

12. Cabe salientar que o processo de consulta não tem como escopo a verificação da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, haja vista que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles conferida. Parte-se da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nessa seara, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

13. A consulta diz respeito à possibilidade de compensar ou ressarcir os valores dos créditos relativos à aquisição de bens importados utilizados em produtos destinados à exportação.

14. Primeiramente cabe mencionar a imunidade às contribuições sociais das receitas decorrentes de exportação estabelecida pelo inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, incluída pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001:

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

15. Repetem essa norma constitucional o art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, que determinam a não incidência, respectivamente, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas decorrentes das operações de exportação. A fim de dar materialidade à imunidade, os mesmos dispositivos autorizam a compensação com outros tributos e o ressarcimento em dinheiro dos créditos vinculados a essas operações de exportações. Transcreve-se o art. 6º da Lei nº 10.833, de 2002, de igual redação ao art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002:

---

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; (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 **podrá 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. [sem grifo no original]

16. Há que se esclarecer que a Lei nº 10.637, de 2002, e a Lei nº 10.833, de 2003, anteriores à instituição da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, apenas previam a possibilidade de desconto de créditos em relação à aquisição de bens e serviços de pessoa jurídica domiciliada no País. Assim, o disposto no art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, só é aplicável às aquisições feitas no mercado interno. Veja-se o § 3º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2002:

§ 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. [sem grifo no original]

17. Já com relação às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, determinou o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, que os créditos vinculados a essas vendas podem ser mantidos. Além disso, determinou o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, que a manutenção desses créditos dar-se-ia por meio da compensação com outros tributos ou do ressarcimento em dinheiro:

---

**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.**

**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. [sem grifo no original]

18. Observe-se que, no caso do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, não são somente os créditos relativos a aquisições de pessoas jurídicas domiciliadas no País que podem ser compensados ou ressarcidos. Também estão incluídos os créditos do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, que são os relativos à importação de bens e de serviços.

19. A questão que exsurge é se a imunidade à exportação pode ser entendida como um caso de não incidência. Este é, sem dúvida, o caso. Isso porque o art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, ao referirem-se às operações de exportação, estabelecem que não incidem a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins sobre essa receita, de modo que se está literalmente tratando de um caso de não incidência das contribuições.

20. Como consequência, 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 e de ressarcimento em dinheiro, nos termos do art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005. Vale dizer, **podem os créditos ser compensados ou ressarcidos ao final de cada trimestre.**

21. Tais determinações legais são reproduzidas pelo art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, que revogou a Instrução Normativa nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, citada pelo consultante. O dispositivo autoriza a compensação e o ressarcimento para os créditos do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, vinculados a vendas com não incidência das contribuições:

Art. 45. 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 ou compensação**, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

---

I - às receitas resultantes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, da prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior cujo pagamento represente ingresso de divisas, e das vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação;

II - às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou **não incidência**;

III - às receitas decorrentes da produção e comercialização de álcool, inclusive para fins carburantes, nos termos do § 7º do art. 1º da Lei nº 12.859, de 10 de setembro de 2013; ou

IV - às receitas decorrentes da produção e comercialização dos produtos referidos no caput do art. 3º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, nos termos do seu § 4º.

**§ 1º 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.**

§ 2º O disposto no inciso III do caput aplica-se exclusivamente aos créditos apurados entre 11 de setembro de 2013 e 31 de dezembro de 2016.

§ 3º O disposto no inciso IV do caput aplica-se exclusivamente aos créditos apurados a partir de 1º de março de 2015 pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime especial de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147, de 2000. [sem grifo no original]

22. Por fim, em que pese não seja caso de interpretação de legislação tributária, cabe mencionar que, para fins de solicitação de compensação ou de ressarcimento, os créditos relativos à aquisição de produtos importados vinculados a exportações podem ser informados em PER-DCOMP como créditos do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, vinculados a vendas com não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

## **Conclusão**

23. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao interessado que 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 e da Cofins, poderão ser objeto de compensação ou de ressarcimento ao final do trimestre.

À consideração superior.

*Assinado digitalmente*  
JOSÉ FERNANDO HÜNING  
Relator

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Produção e o Comércio Exterior – Cotex.

*Assinado digitalmente*

---

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit - 9ª RF

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

*Assinado digitalmente*  
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotex

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

*Assinado digitalmente*  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit