Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 31 - Cosit

Data 18 de março de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS-IMPORTAÇÃO

MERCADORIA TRANSPORTADA A GRANEL. DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO ANTECIPADA. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. VALORES RECOLHIDOS INDEVIDAMENTE OU A MAIOR. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Os valores recolhidos a título de Cofins-Importação, por ocasião do registro antecipado da Declaração de Importação - DI, poderão ser restituídos ao importador, caso se tornem indevidos ou maior que o devido em virtude de retificação de DI.

A restituição desses valores deverá ser objeto de Pedido de Restituição de Direito Creditório Decorrente de Cancelamento ou de Retificação de Declaração de Importação.

Caso haja restituição decorrente de retificação da DI, é necessário realizar o estorno dos créditos da Cofins-Importação, já que esses créditos devem ser apurados com base no valor das contribuições efetivamente pagas na importação.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, arts. 1º, 3º, 8º, 15 e 17; IN SRF nº 680, de 2004, arts. 17, 45 e 46; IN RFB nº 1.717, de 2017, arts. 28 e 29.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO

MERCADORIA TRANSPORTADA A GRANEL. DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO ANTECIPADA. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. VALORES RECOLHIDOS INDEVIDAMENTE OU A MAIOR. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Os valores recolhidos a título de Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, por ocasião do registro antecipado da Declaração de Importação - DI, poderão ser restituídos ao importador, caso se tornem indevidos ou maior que o devido em virtude de retificação de DI.

A restituição desses valores deverá ser objeto de Pedido de Restituição de Direito Creditório Decorrente de Cancelamento ou de Retificação de Declaração de Importação.

Caso haja restituição decorrente de retificação da DI, é necessário realizar o estorno dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, já que esses créditos devem ser apurados com base no valor das contribuições efetivamente pagas na importação.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, arts. 1º, 3º, 8º, 15 e 17; IN SRF nº 680, de 2004, arts. 17, 45 e 46; IN RFB nº 1.717, de 2017, arts. 28 e 29.

Relatório

A interessada, acima identificada, dirige-se a esta Secretaria para formular consulta sobre a restituição de valores pagos a maior a título de Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e de Cofins-Importação, apurados após a retificação da Declaração de Importação antecipada.

2. Informa que realiza rotineiramente a importação de produtos a granel aplicados como insumos na produção ou destinados à revenda fazendo uso do despacho antecipado de que trata o inciso I do art. 17 da IN SRF nº 680, de 2 de outubro de 2006. Informa, ainda, que as importações dos produtos mencionados sujeitam-se a variações volumétricas no trajeto que vai do ponto de origem até a entrada no território nacional, ocasionadas por eventos como perdas por oscilação de temperatura e de pressão comuns aos produtos a granel importados pela consulente.

3. Na qualidade de contribuinte, recolhe a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação por ocasião do registro antecipado da Declaração de Importação (DI), ou seja, antes da entrada física do produto em território nacional. Explica que neste tipo de operação o importador se encontra impossibilitado de apontar com exatidão, no momento de registro da DI na modalidade antecipada, a quantidade e o valor dos produtos.

4. Para fins de registro antecipado da DI, utiliza o Conhecimento de Embarque Marítimo (*Bill of Landing*) e uma Fatura Proforma (*Proforma Invoice*), documento de caráter temporário, em que constam o volume que foi carregado na origem e o valor estimado daquela operação. Assim, registra a DI com a quantidade e o valor provisórios, bem como recolhe a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação com base nessas informações. Assim, as contribuições são calculadas a partir de base de cálculo estimada.

5. Com a chegada do produto importado em seu estabelecimento, ressalta que caberá à consulente, em caso de variação, retificar a DI antecipada a fim de informar a

quantidade e o valor definitivos, ocasião em que deverá seguir trâmites distintos no tratamento do tributo a depender de uma variação positiva ou negativa na quantidade do produto. De acordo com o art. 5º da IN RFB nº 1.282, de 16 de julho de 2012, a mensuração da quantidade descarregada será conduzida pela fiscalização, observado do disposto em norma específica sobre a elaboração de laudo por perito técnico. Identificada a divergência entre quantidade efetivamente descarregada e a quantidade previamente manifestada, a consulente retifica a DI antecipada, recolhendo a diferença da tributação ou solicitando restituição dos valores recolhidos a maior.

6. Afirma que a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, instituiu a obrigatoriedade de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação sobre a importação de bens e serviços e que realiza importação de produtos a granel, utilizando-se do disposto no inciso I do art. 17 da IN SRF nº 680, de 2006, o qual permite o uso do despacho antecipado, resultando na antecipação do recolhimento das contribuições em comento, ou seja, antes mesmo da ocorrência do fato gerador (entrada de bens no território nacional - art. 3º, I, da Lei nº 10.865, de 2004).

7. Explica que, caso a retificação da DI antecipada resulte em pagamento a maior de tributo, promove pedido de restituição, nos termos Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, arts. 28 e 29, e com o respectivo deferimento do pedido administrativo, faz-se necessária a compensação do indébito, por meio do PER/DCOMP, conforme art. 80 da citada Instrução Normativa.

8. Relata que, em alguns de seus processos de pedido de restituição em razão de retificação de DI nos moldes descritos e cujo direito creditório foi reconhecido, observou que o despacho decisório apresentou posicionamento no sentido de que "*o direito ao crédito em decorrência das diferenças das contribuições de PIS e COFINS recolhidas a maior poderiam ser objeto de compensação diretamente na escrita fiscal em respeito ao art. 15 da Lei 10.865/2004, haja vista a empresa sujeitar-se ao regime não cumulativo*". Em seguida, reproduz alguns parágrafos de despacho decisório proferido em processo administrativo de restituição, do qual se extrai o seguinte trecho:

> ***38. Assim, as quantias pagas pelo interessado a título de PIS/PASEP-Importação e de COFINS-Importação "geraram créditos a serem descontados dos montantes devidos à guisa de PIS/PASEP e COFINS não cumulativos.***

9. Expressa, então, o entendimento de que, para aqueles contribuintes sujeitos à apuração não cumulativa, entendeu a Delegacia Regional que poderia recuperar os valores pagos a maior diretamente na apuração das contribuições. Acrescenta que outras alfândegas têm adotado o mesmo entendimento em seus despachos. Assim, sobre a sua dúvida, comenta:

> *Considerando as informações apresentadas, restou dúvida se esta Consulente deve manter o procedimento de Pedido de Restituição dos valores pagos a maior apurados após a retificação da DI registrada de forma antecipada (agindo na forma como estabelecido nos artigos 28 e seguintes da IN RFB nº 1.717/2017) ou, caso contrário, se poderá recuperar o valor recolhido a maior diretamente na*

apuração das contribuições PIS e COFINS não cumulativos, conforme entendimento da fiscalização aduaneira.

10. Por fim, apresenta as seguintes indagações:

(i) Está correto o entendimento da Consulente de que deve formalizar Pedido de Restituição solicitando o direito ao crédito decorrente de valores pagos a maior a título de PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação apurado após retificação da Declaração de Importação antecipada?

(ii) Está correto o entendimento da fiscalização aduaneira no sentido de que a Consulente, por sujeitar-se à tributação das contribuições de PIS e COFINS não cumulativas, poderia realizar compensação dos valores pagos a maior diretamente na apuração mensal das referidas contribuições, de forma a recuperar os montantes recolhidos no momento do registro da DI antecipada; podendo, inclusive, ocorrer antes de configurada a entrada dos produtos estrangeiros no território nacional?

Fundamentos

11. Preliminarmente, cumpre salientar que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária está previsto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, destinando-se a conferir segurança jurídica ao sujeito passivo acerca da forma de cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias. Nesse contexto, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

12. O caso exposto pela consulente diz respeito à forma de recuperação de valores pagos a maior a título de Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e de Cofins-Importação em razão de retificação de Declaração de Importação - DI.

13. A Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação, instituídas pela Lei nº 10.865, de 2004, incidem na importação de produtos estrangeiros ou de serviços; ou seja, correspondem a tributos incidentes sobre operações de comércio exterior, conforme estabelece o art. 3º dessa lei. Tais contribuições poderão servir como crédito no caso de estar o importador sujeito à apuração pela sistemática não cumulativa, conforme determinam os arts. 15 e 17 da 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)

[...]

§ 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.

[...]

Art. 17. As pessoas jurídicas importadoras dos produtos referidos nos §§ 1º a 3º , 5º a 10, 17 e 19 do art. 8º desta Lei poderão descontar crédito, para fins de determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em relação à importação desses produtos, nas hipóteses:(Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)

[...]

§ 8º O disposto neste artigo alcança somente as pessoas jurídicas de que trata o art. 15 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

14. Do texto legal acima, observa-se a possibilidade de a pessoa jurídica sujeita à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pela sistemática não cumulativa, a que se referem as Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, poder descontar créditos, para fins de determinação dessas contribuições, nas hipóteses elencadas nos arts. 15 e 17 da Lei nº 10.865, de 2004. Destaca-se que o direito ao referido crédito é aplicável em relação às **contribuições efetivamente pagas** na importação dos mencionados bens.

15. A previsão para o despacho antecipado realizado pela consulente, por sua vez, encontra-se no art. 17, I, da IN SRF nº 680, de 2006:

IN SRF Nº 680, DE 2006:

Art. 17. A DI relativa a mercadoria que proceda diretamente do exterior poderá ser registrada antes da sua descarga na unidade da RFB de despacho, quando se tratar de: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1759, de 13 de novembro de 2017)

I - mercadoria transportada a granel, cuja descarga deva se realizar diretamente para terminais de oleodutos, silos ou depósitos próprios, ou veículos apropriados;

16. A consulente relata efetuar o despacho antecipado com base no volume que foi carregado na origem e no valor estimado da operação. No entanto, por conta das perdas de produto, ocorridas durante o transporte, há a necessidade de retificar a DI com base nos valores reais apurados no momento da efetiva descarga e recolher a diferença de tributação, no caso de pagamento a menor, ou solicitar pedido de restituição dos valores que forem recolhidos a maior no momento do registro antecipado da DI.

17. Quanto à retificação da DI, a IN RFB nº 680, de 2006, orienta que esta poderá ser feita pelo importador, que deverá efetuar o recolhimento dos tributos apurados na retificação ou, se for o caso de pagamento indevido ou maior que o devido, poderá ser objeto de restituição, nos termos dos arts. 45 e 46 da citada Instrução Normativa.

IN SRF Nº 680, DE 2006:

> *Art. 45.* ***A retificação da declaração após o desembaraço aduaneiro, qualquer que tenha sido o canal de conferência aduaneira ou o regime tributário pleiteado, será realizada:***
>
> *I - de ofício, na unidade da RFB onde for apurada, em ato de procedimento fiscal, a incorreção; ou (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1759, de 13 de novembro de 2017)*
>
> *II -* ***pelo importador****,* ***que registrará diretamente no Siscomex as alterações necessárias, e efetuará o recolhimento dos tributos apurados na retificação,*** *calculados pelo próprio Sistema, por meio de débito automático em conta ou Darf. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1813, de 13 de julho de 2018)*
>
> *[...]*
>
> *Art. 46.* ***Os valores recolhidos a título de tributo administrado pela RFB, por ocasião do registro da DI, poderão ser restituídos ao importador, caso se tornem indevidos em virtude de retificação****. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1759, de 13 de novembro de 2017)*
>
> *[...]*

18. Nesse ponto, convém salientar que a retificação da DI, no despacho antecipado aduaneiro de mercadoria importada a granel, será obrigatória quando houver falta superior a cinco por cento em relação ao peso manifestado ou envolver alteração do valor cambial contratado; houver interesse justificado do importador em proceder a retificação (art. 6º, § 1º, I e II da IN RFB 1.282, de 2012); ou ainda no caso de acréscimo acima de um por cento (art. 72, § 3º, do Regulamento Aduaneiro – Decreto nº 6759, de 6 de fevereiro de 2009).

19. Já a IN RFB nº 1.717, de 2017, disciplina que os valores recolhidos a título de tributo administrado pela RFB, por ocasião do registro da DI, poderão ser restituídos ao importador, caso se tornem indevidos em virtude de retificação da DI, mediante apresentação de formulário de **Pedido de Restituição de Direito Creditório Decorrente de Cancelamento ou de Retificação de Declaração de Importação**, constante do Anexo II da citada Instrução Normativa.

> *Art. 28.* ***Os valores recolhidos a título de tributo administrado pela RFB, por ocasião do registro da DI, poderão ser restituídos ao importador, caso se tornem indevidos em virtude de cancelamento ou retificação de DI****. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1776, de 28 de dezembro de 2017) (Vide Instrução Normativa RFB nº 1776, de 28 de dezembro de 2017)*
>
> *Art. 29.* ***A restituição dos valores a que se refere o art. 28 será requerida por meio do formulário Pedido de Restituição de Direito Creditório Decorrente de Cancelamento ou de Retificação de Declaração de Importação, constante do Anexo II desta Instrução Normativa****. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1776, de 28 de dezembro de 2017) (Vide Instrução Normativa RFB nº 1776, de 28 de dezembro de 2017)*

20. Caso haja restituição, é necessário realizar o estorno dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação apurados com base no valor das contribuições efetivamente pagas na importação.

21. A questão é inversa. É dever da Administração evitar o enriquecimento sem causa e a dupla devolução dos valores. Não se pode admitir a dupla devolução de valores (por meio de pedido de restituição e por meio de aproveitamento na escrita fiscal). Assim, o contribuinte precisa demonstrar não haver se creditado do valor objeto do pedido de restituição em sua escrita contábil-fiscal, no tocante à tributação das contribuições de PIS e COFINS não cumulativas. Adotar um procedimento contrário, no caso descrito pela consulente, relativo ao registro antecipado de declaração de importação implicaria afastar a retificação obrigatória da declaração de importação prevista no art. 6º da IN RFB nº 1282, de 2012.

Conclusão

22. Conclui-se, então, que a consulente deve formalizar pedido de restituição referente ao crédito de valores pagos a maior de PIS/Pasep – Importação e COFINS – Importação apurado após retificação da Declaração de Importação antecipada, com base nas regras previstas nos artigos 27 a 29 da IN RFB nº 1717, de 2017. Não é possível realizar a compensação diretamente na apuração mensal das referidas contribuições, por falta de previsão legal. No caso do registro antecipado da declaração de importação a retificação da DI é obrigatória, conforme previsto no art. 6º da IN RFB nº 1.282, de 2012.

(Assinado digitalmente)
KEYNES INÊS MARINHO ROBERT SUGAYA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Disit /SRRF 07

(Assinado digitalmente)
LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Disit SRRF 07

De acordo. Encaminhe-se à Cosit/RFB

(Assinado digitalmente)
HUGO TEIXEIRA BRAGA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Dinog/Copen/Cosit

(Assinado digitalmente)
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF07

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

(Assinado digitalmente)
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Copen/Cosit

(Assinado digitalmente)
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri/Cosit

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