Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	**00000.000000/0000-00**
SOLUÇÃO DE CONSULTA	208 – COSIT
DATA	6 de setembro de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

IMPORTAÇÃO DE BENS PARA REVENDA. CRÉDITO. COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO DE CRÉDITO REMANESCENTE.

Na importação de bens adquiridos para revenda, quando os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação não forem vinculados às vendas e às receitas dispostas nos incisos II a IV do art. 49 da Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 2021, somente poderão ser objeto de ressarcimento ou de compensação se decorrentes da diferença da alíquota aplicada na importação do bem e da alíquota aplicada na sua revenda no mercado interno e apurados a partir de 1º de janeiro de 2023, consoante o § 2º-A do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

Os créditos acumulados em data anterior, por ausência de previsão legal, não podem ser compensados ou restituídos, cabendo ao importador tão somente a faculdade de aproveitamento desses créditos nos meses subsequentes.

Dispositivos legais: Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, art. 15, e Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 6 de dezembro de 2021, arts. 48 e 49.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

IMPORTAÇÃO DE BENS PARA REVENDA. CRÉDITO. COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO DE CRÉDITO REMANESCENTE.

Na importação de bens adquiridos para revenda, quando os créditos da Cofins-Importação não forem vinculados às vendas e às receitas dispostas nos incisos II a IV do art. 49 da Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 2021, somente poderão ser objeto de ressarcimento ou de compensação se decorrentes da diferença da alíquota aplicada na importação do bem e da alíquota aplicada na sua revenda no mercado interno e apurados a partir de 1º de janeiro de 2023, consoante o § 2º-A do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

Os créditos acumulados em data anterior, por ausência de previsão legal, não podem ser compensados ou restituídos, cabendo ao importador tão somente a faculdade de aproveitamento desses créditos nos meses subsequentes.

Dispositivos legais: Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, art. 15, e Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 6 de dezembro de 2021, arts. 48 e 49.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica, acima identificada, que afirma realizar "*operações de importação de mercadorias para revenda no mercado interno, sobretudo matérias têxteis*" (fl. 6), dirige-se a esta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular CONSULTA acerca da interpretação tributária federal disciplinada, à época da petição, pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a qual foi revogada pela IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

2. Especificamente, as dúvidas da consulente referem-se a créditos acumulados da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) decorrentes da importação de bens adquiridos para revenda.

3. Informa que "*recolhe as contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), incidentes à cada operação de importação realizada, nos termos do Art. 3º da Lei nº 10.865/04*" (fl. 7), e que "*tem direito à apropriação de créditos decorrentes do recolhimento do PIS e da COFINS incidentes sobre as operações de importação de bens adquiridos para revenda, consoante prescrições do Art. 15, I, da Lei nº 10.865/04*" (fl. 7).

4. Em seguida, esclarece que "*está sujeita ao recolhimento do PIS e da COFINS no regime não-cumulativo, incidentes sobre a receita bruta oriunda das revendas no mercado interno realizadas a cada período de apuração, conforme Art. 2º da Lei nº 10.637/02 e Art. 2º da Lei nº 10.833/03*" (fl. 7) e que "*Em regra, os créditos obtidos com o recolhimento do PIS/COFINS IMPORTAÇÃO, previstos no Art. 15, I, da Lei nº 10.865/04, são descontados na apuração do PIS e da COFINS no regime não-cumulativo mês-a-mês, de modo a reduzir o saldo devedor a ser pago*" (fl. 7).

5. Diante da apuração acima descrita, a consulente explana que "*entre os anos de 2015 e 2019, o saldo devedor de PIS/COFINS no regime não-cumulativo apurado a cada mês ficou, em diversas oportunidades, inferior ao valor dos créditos a que faz jus nos termos do Art. 15, I, da Lei nº 10.865/04*" (fl. 7) e que, por essa razão, "*acabou por acumular créditos de PIS/COFINS mês-a-mês, na medida em que o PIS e a COFINS incidentes sobre a receita bruta por ela auferida não consumia integralmente os créditos oriundos do pagamento das referidas contribuições quando das operações de importação*" (fl. 7).

6. Alega também que "*possui dúvidas quanto ao aproveitamento do saldo credor acumulado, na medida em que inexiste previsão legal expressa que permita que a CONSULENTE requeira o ressarcimento ou efetue a compensação do referido saldo credor acumulado*" (fl. 8), e que "*a dúvida decorre da interpretação do Art. 44, caput e parágrafo único, c.c. Art. 45, § 1º, da IN RFB nº*

1.717/2017. Os dispositivos enunciam, em síntese, que os créditos oriundos da realização de operações de importação de mercadorias (Art. 15 da Lei n. 10.865/04), somente poderão ser objeto de ressarcimento ou compensação quando não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições apurados no regime não cumulativo, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados: (I) às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência; (II) às receitas decorrentes da produção e comercialização de álcool, inclusive para fins carburantes, nos termos § 7º do art. 1º da Lei nº 12.859, de 10 de setembro de 2013; e (III) 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" (fl. 9).

7. Por fim, enuncia que não se enquadra em nenhuma das três hipóteses dispostas no mencionado art. 45 da IN RFB nº 1.717, de 2017,[1] e tece os seguintes questionamentos, conforme fl. 9:

> *(I) uma vez que possui saldo credor acumulado de PIS/COFINS, nos termos do Art. 15, I, da Lei nº 10.865/04, é possível que a Receita Federal do Brasil realize compensação de ofício no âmbito do SISCOMEX, descontando-se os valores devidos a título de PIS/COFINS incidentes a cada futura operação de importação do referido saldo credor acumulado, deixando de debitar as contribuições automaticamente da conta bancária da CONSULENTE?*
>
> *(II) não sendo possível a realização da compensação de ofício a cada operação de importação, é possível, então, requerer o ressarcimento em dinheiro do referido saldo credor acumulado?*

FUNDAMENTOS

8. Preliminarmente, destaca-se que o objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

9. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

10. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, 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, ela se aplica.

[1] Revogada pela IN RFB nº 2.055, de 6 de dezembro de 2021.

11. O processo administrativo de consulta deve atender, para que se verifique sua admissibilidade e se operem os seus efeitos, aos requisitos e condições estabelecidos pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e pela IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, normas que ora disciplinam o instituto. Assim, além do exame dos aspectos atinentes ao objeto da consulta, à legitimidade do consulente e do atendimento dos requisitos formais exigidos para a sua formulação, a autoridade administrativa deverá, previamente ao conhecimento da consulta, verificar se nela está presente alguma das demais hipóteses determinantes de sua ineficácia. Tal análise preliminar, longe de configurar mero exercício formal, é etapa obrigatória a ser observada pela autoridade administrativa, visando resguardar os interesses da Administração Fiscal.

12. Ademais, a Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser a Consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

13. Nesse arcabouço normativo, verifica-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada.

14. Nota-se que a dúvida da consulente, em suma, diz respeito à possibilidade de compensar ou de ressarcir os valores dos créditos acumulados relativos à aquisição de bens importados revendidos no mercado interno, quando não são vinculados às vendas e às receitas dispostas nos incisos II a IV do art. 49 da IN RFB nº 2.055, de 6 de dezembro de 2021. O direito à apuração desses créditos está disposto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, a seguir colacionado (grifou-se):

> ***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 s 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)*
>
> *I - bens adquiridos para revenda;*
>
> *(...)*
>
> *§ 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.*
>
> *(...)*
>
> *<u>§ 2º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.</u>*
>
> *<u>§ 2º-A. A partir de 1º de janeiro de 2023, na hipótese de ocorrência de acúmulo de crédito remanescente, resultante da diferença da alíquota aplicada na importação do bem e da alíquota aplicada na sua revenda no mercado interno, conforme apuração prevista neste artigo e no art. 17 desta Lei, a pessoa jurídica importadora poderá utilizar o referido crédito remanescente para fins de restituição, ressarcimento ou compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e a contribuições administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal</u>*

do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria (Incluído pela Lei nº 14.440, de 2022).

§ 3º O crédito de que trata o caput será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no art. 8º sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, na forma do art. 7º, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.

(...)

15. Do texto legal em referência, extrai-se que, como regra geral, no caso da importação de bens adquiridos para revenda, o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes. A hipótese de restituição, ressarcimento ou compensação de créditos acumulados com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e a contribuições administrados pela RFB, somente foi disciplinada pelo legislador por meio da edição da Lei nº 14.440, de 2 de setembro de 2022, que em seu art. 19 acrescentou o § 2º-A ao art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, e delimitou essa autorização somente para os créditos apurados a partir de 1º de janeiro de 2023 e que forem resultantes da diferença da alíquota aplicada na importação do bem e da alíquota aplicada na sua revenda no mercado interno.

16. Os créditos acumulados em data anterior, por ausência de previsão legal, não podem ser compensados ou restituídos, cabendo ao importador tão somente a faculdade de aproveitamento desses crédito nos meses subsequentes, conforme disposto no art. 15, § 2º, da Lei nº 10.865, de 2004.

17. A título exemplificativo, na importação de bens vendidos com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (que não é o caso narrado pela consulente), tem-se que o art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, determinou que os créditos vinculados a essas vendas podem ser mantidos. Ademais, o art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, determinou que a manutenção desses créditos dar-se-ia por meio da compensação com outros tributos ou do ressarcimento em dinheiro. Ou seja, há, nesse caso, expressa previsão legal, conforme observa-se a seguir (grifou-se):

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.

18. Também a título exemplificativo, a Lei permitiu à pessoa jurídica importadora ou produtora de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a compensação e o ressarcimento do saldo credor apurado destas contribuições sociais, nos termos do art. 1º, *caput*, e § 7º, da Lei nº 12.859, de 10 de setembro de 2013, conforme se observa a seguir (grifou-se):

> ***Lei nº 12.859, de 2013.***
>
> *Art. 1º A pessoa jurídica importadora ou produtora de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o volume mensal de venda no mercado interno do referido produto.*
>
> *(...)*
>
> *§ 7º Durante o prazo de que trata o § 1º , o saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado pelas pessoas jurídicas de que trata o caput , na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 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, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de álcool, inclusive para fins carburantes, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário, poderá ser objeto de: (Redação dada pela Lei nº 12.995, de 2014)*
>
> *I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou*
>
> *II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

19. Ao influxo dessas injunções, considerados especialmente os mandamentos de otimização preconizados pelos princípios da legalidade e da indisponibilidade do interesse público, deduz-se que, em regra, créditos do sujeito passivo oponíveis à Fazenda Pública, não são passíveis de compensação ou ressarcimento, salvo quando haja um regime especial legalmente estabelecido que preveja essa concessão.

20. De outra banda, destaca-se que a IN RFB nº 2.055, de 2021, revogou a IN RFB nº 1.717, de 2017, citada pela peticionante, e disciplinou no âmbito da RFB, em seu Capítulo III, Seção III, o ressarcimento e a compensação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, conforme observa-se nos arts. 48 e 49 daquela IN, a seguir transcritos (grifou-se):

> ***Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 2021.***
>
> *Art. 48. O disposto nesta Seção aplica-se somente às hipóteses em que a legislação autoriza a apuração de créditos do regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.*
>
> *Parágrafo único. Os créditos a que se refere o **caput** poderão ser objeto de ressarcimento ou compensação somente nos casos previstos na legislação.*
>
> *Art. 49. 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 § 4º do referido dispositivo.*
>
> *§ 1º O disposto nos incisos II a IV do caput aplica-se, também, 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*.

21. Embora o texto da referida IN ainda não tenha sido atualizado para evidenciar a alteração legislativa promovida no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, pelo art. 19 da Lei nº 14.440, de 2 de setembro de 2022, tem-se como regra que os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação apurados na forma do art. 15 daquela Lei, somente poderão ser objeto de ressarcimento ou de compensação nos casos previstos na legislação.

22. Portanto, responde-se à consulente que os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, quando não são vinculados às vendas e às receitas dispostas nos incisos II a IV do art. 49 da IN RFB nº 2.055, de 2021, somente poderão ser compensados ou ressarcidos se forem decorrentes da diferença da alíquota aplicada na importação do bem e da alíquota aplicada na sua revenda no mercado interno e apurados a partir de 1º de janeiro de 2023, nos termos do § 2º-A do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004. Os créditos dessa espécie apurados em data anterior não podem ser objeto de ressarcimento ou compensação, por ausência de previsão legal.

CONCLUSÃO

23. Diante do exposto, conclui-se que:

23.1. Na importação de bens adquiridos para revenda, quando os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação não forem vinculados às vendas e às receitas dispostas nos incisos II a IV do art. 49 da IN RFB nº 2.055, de 2021, somente poderão ser objeto de ressarcimento ou de compensação se decorrentes da diferença da alíquota aplicada na importação do bem e da alíquota aplicada na sua revenda no mercado interno e apurados a partir de 1º de janeiro de 2023, em respeito ao art. 15, § 2º-A, da Lei nº 10.865, de 2004;

23.2. Os créditos acumulados em data anterior, por ausência de previsão legal, não podem ser compensados ou restituídos, cabendo ao importador tão somente a faculdade de aproveitamento desses créditos nos meses subsequentes, conforme disposto no art. 15, § 2º, da Lei nº 10.865, de 2004.

Assinado digitalmente
JOSÉ CARLOS DE SOUZA COSTA NEVES NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se aos Coordenadores de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais, e de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados.

Assinado digitalmente
HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF01

Assinado digitalmente
RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

Assinado digitalmente
JEFFERSON FLEURY DOS SANTOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dinog

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

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

Assinado digitalmente
ANDRÉ ROCHA NARDELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Copen

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a presente Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se, nos termos do artigo 43 da IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação