



PARECER SEI Nº 730/2025/MF

Documento Público. Ausência de hipótese da Lei nº 12.257, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação - LAI), que justifique a imposição de qualquer grau de sigilo.

PAGAMENTO INDEVIDO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. LEGALIDADE E ISONOMIA TRIBUTÁRIA. ENRIQUECIMENTO INDEVIDO.

A restituição de indébito tributário é corolário direto dos princípios constitucionais da legalidade e da isonomia tributária. É dever da Administração Tributária restituir ao contribuinte exatamente aquilo que lhe foi cobrado indevidamente, nem menos, nem mais, pelo que tem também o dever de evitar devoluções indevidas. O valor do indébito a restituir deve estar atualizado no tempo e contemplar todos os encargos legais pertinentes, mas também o montante porventura já restituído direta ou indiretamente ao contribuinte ou já alcançados pela prescrição, sob pena de perpetuação da violação aos princípios constitucionais da legalidade e da isonomia tributária, agora por conta do enriquecimento ilícito do contribuinte. Conclusão da CAT a partir desses parâmetros, nos limites da consulta formulada e no contexto do caso em tela:

a) se o contribuinte aplicou as reduções ou deduções da base de cálculo que a lei permitia para o cálculo do valor do "ressarcimento" (tido pelo Poder Judiciário como taxa) devido à Casa da Moeda do Brasil pelos selos de controle, é justamente deste valor que deve partir o cálculo do indébito tributário a ser restituído e não do valor que teria sido pago (mas não o foi) caso não fossem aplicadas tais reduções e deduções; e/ou b) o valor do crédito presumido reconhecido pela lei em decorrência dos pagamentos realizados a

título do recém referido "ressarcimento" e que foram de fato apropriados e empregados pelo contribuinte na redução ou dedução do valor das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins por ele devido deve ser computado no cálculo do indébito tributário como valor já restituído.

Referência normativa: inciso XXII do art. 5º, *caput* do art. 37 e incisos I, II e IV do art. 150, todos da Constituição; arts. 165, 167, 168 e 169, todos do CTN.

Processo SEI nº 10951.103783/2018-24

I

1. A Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 4ª Região (PRFN4) encaminhou à Coordenação de Consultoria Judicial (COJUD) da Coordenação-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional (CRJ), via e-mail (SEI nº 0937736), proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016.

2. Em termos exatos, assim propôs a PRFN4:

"Não obstante essa orientação, proponho a V.Exa, nos termos do art. 2º, VII e §§ 5º e 7º, da Portaria PGFN n. 502/2016, a análise de nova hipótese d e nova hipótese de dispensa de contestar e recorrer relativamente ao tema "Constitucionalidade e legalidade do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (SICOBEBE). Art. 28, §4º, da Lei Nº 11.488/03 art. 58-T da Lei n. 10.833/03 IN RFB n. 869/08 e ADE n. 61/08", tendo em vista a pacificação da matéria em desfavor da União no âmbito do STJ."

3. A proposta de dispensa foi analisada pela CRJ por intermédio da Nota SEI nº 75/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF (SEI nº 1428856), que concluiu o seguinte:

"10. Com efeito, considerando a pacificação da jurisprudência no STJ e no STF e a conseqüente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, o tema ora apreciado enquadra-se na previsão do art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016[8], que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional:

11. Desse modo, sugere-se, **caso a manifestação da Receita Federal do Brasil (art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014) não aponte óbice**, a inclusão de novos temas no item 1.20 (IPI) da lista relativa ao art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos seguintes termos:

g) Fornecimento de selos especiais de controle de IPI - Taxa

Resumo: É inexigível o ressarcimento de custos e demais encargos pelo fornecimento de selos de controle de IPI (art. 3º do Decreto-Lei nº 1.437,

de 1975) instituído por atos infralegais, pois, embora denominado ressarcimento prévio, é tributo da espécie taxa de poder de polícia, de modo que há vício de forma na instituição desse tributo por norma infralegal, excluídos os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2015, nos termos dos arts. 13 e 26, parágrafo único, da Lei nº 12.995, de 18 de junho de 2014, pois, a partir desta, trata-se de observância à estrita legalidade tributária.

Precedente: REsp nº 1.405.244/SP (tema nº 761 de recursos repetitivos)

Referência: Nota SEI Nº XXX/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Data da inclusão: XX/XX/2018.

h) Utilização de equipamentos contadores de produção - Taxa - SICOBE

Resumo: É inexigível a obrigação de ressarcimento pelos custos de funcionamento de equipamentos contadores de produção (Sistema de Controle de Produção de Bebidas - SICOBE) instituída por atos infralegais pois, embora denominado ressarcimento prévio, é tributo da espécie taxa de poder de polícia, de modo que há vício de forma na instituição desse tributo por norma infralegal, excluídos os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2015, nos termos dos arts. 13 e 26, parágrafo único, da Lei nº 12.995, de 18 de junho de 2014, pois, a partir desta, trata-se de observância à estrita legalidade tributária.

Precedentes: REsp nº 1.448.096/PR, AgInt no REsp nº 1.457.425/RN, Resp nº 1.448.916/RS e REsp nº 1.556.350/RS.

Referência: Nota SEI Nº XXX/ 2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Data da inclusão: XX/XX/2018.

(...)

12. São essas as considerações que esta Coordenação reputa úteis acerca da matéria trazida para análise, sugerindo-se, em caso de aprovação, ampla divulgação à carreira de Procurador da Fazenda Nacional, bem como envio de cópia da presente Nota à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 4ª Região – PRFN 4ª Região, para ciência.

13. No curso da elaboração da presente Nota, sobreveio a publicação do REsp nº 1.405.244/SP (DJe 13/11/2018), julgado sob a sistemática dos recursos especiais repetitivos, razão pela qual se recomenda o encaminhamento de cópia da presente Nota à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB para manifestação, nos termos do art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014 (matéria abrangida pelo recurso representativo da controvérsia), bem como para manifestação preliminar à edição de ato declaratório, a ser aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda (matéria não abrangida pelo recurso representativo da controvérsia)."

4. Por meio do Memorando Circular nº 34/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF (SEI nº 1499373), deu-se ciência do teor da Nota SEI nº 75/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF à PRFN4, que, a respeito, emitiu o Despacho SEI nº 1671090, com a seguinte manifestação: "Considerando que já houve a divulgação da Nota PGFN/CRJ/Nº 75/2018 pela Mensagem Eletrônica CRJ/nº 25/2018, de 18/12/2018, bem como sua inclusão no SAJ, archive-se". Já a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) foi cientificada da referida Nota por intermédio do Memorando SEI nº 666/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF (SEI nº 1505453). A solicitação de manifestação da RFB, por conta do advento da Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019, foi reiterada pela CRJ no Despacho SEI nº 37341117.

5. Sobreveio ao autos, então, manifestação da RFB acerca da Nota SEI nº 75/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, nos termos da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 313, de 18 de outubro de 2023 (SEI nº 37968379), que trouxe a informação de que a Divisão de Controles Fiscais Especiais da RFB (Dicoe/RFB) não apontou óbices à inclusão dos temas em discussão, para fatos geradores anteriores a 1º de janeiro de 2015, na lista

relativa ao art. 2º, VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, bem como, em sua conclusão, as seguintes dúvidas:

“Conclusão

Diante do exposto, encaminham-se os seguintes questionamentos à PGFN:

- a) Qual a data de início da vinculação das atividades da RFB ao decidido pelo STJ no tema nº 761, uma vez que não há mais a edição de Ato Declaratório na sistemática do art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002?
- b) É dever da Administração Tributária evitar a dupla devolução de valores por ocasião da auditoria de créditos passíveis de restituição/compensação. Há impedimento no julgado pelo STJ e pelo STF para que as reduções ou deduções da própria base de cálculo do “ressarcimento”, previstas na legislação, reduzam o valor a devolver (por meio de restituição/compensação) na via administrativa?
- c) Com base no decidido pelo STJ e pelo STF, pode a Administração Tributária devolver os indébitos de obrigação de pagar por selos de controle de IPI e equipamentos contadores de produção, ainda que esses mesmos valores pagos tenham sido previamente devolvidos ao sujeito passivo por meio de crédito presumido?
- d) Em relação à inclusão do item relativo ao ressarcimento por utilização de equipamentos contadores de produção e ao Sistema de Controle de Bebidas – Sicobe, referidos no item 11 desta Nota, na lista de dispensa de contestar e recorrer, a vinculação aos limites da decisão do STJ deve abranger, também, o controle de cigarros, a que se refere o art. 28 da Lei nº 11.488, de 2007?”

6. A CRJ procurou responder a esses questionamentos da RFB na Nota SEI nº 1/2024/RLIT/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-MF (SEI nº 40032031), concluindo ainda pela necessidade de remessa do expediente à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (CAT) para deslinde do item II.2 desta Nota, solicitando posterior devolução dos autos
7. Vieram os autos para análise desta Coordenação-Geral.
8. É breve relato.

II

5. Inicialmente, cumpre lembrar que, de acordo com o disposto no inciso III do artigo 23 do Regimento Interno da PGFN, compete à CAT assistir ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional em matéria jurídico-tributária, relacionada a consultas formuladas pelo Ministro de Estado da Fazenda ou colegiados por ele presididos, bem assim pelas unidades centrais dos órgãos do Ministério da Fazenda. Nesse sentido, nota-se que as atribuições desta Coordenação-Geral são de natureza estritamente jurídica e voltadas em específico à matéria tributária, não lhe competindo, por conseguinte, a apreciação dos aspectos das consultas que lhe são submetidas que digam respeito a questões de conveniência e oportunidade ou que sejam de ordem técnica.

9. A dúvida encaminhada pela CRJ para análise da CAT tem por base questionamento suscitado pela RFB na Nota Cosit/Sutri/RFB nº 313, de 2023, e está resumida no “item II.2” da Nota SEI nº 75/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF da seguinte forma:

“II.2 É dever da Administração Tributária evitar a dupla devolução de valores por ocasião da auditoria de créditos passíveis de

restituição/compensação. Há impedimento no julgado pelo STJ e pelo STF para que as reduções ou deduções da própria base de cálculo do "ressarcimento", previstas na legislação, reduzam o valor a devolver (por meio de restituição/compensação) na via administrativa?

Com base no decidido pelo STJ e pelo STF, pode a Administração Tributária devolver os indébitos de obrigação de pagar por selos de controle de IPI e equipamentos contadores de produção, ainda que esses mesmos valores pagos tenham sido previamente devolvidos ao sujeito passivo por meio de crédito presumido?

15. As questões objeto das duas perguntas acima transcritas[1], formuladas pela RFB, não foram analisadas pelo STJ no julgamento do Tema 761/REsp nº 1.405.244/SP, razão pela qual não se pode extrair do referido julgado as respostas para esses questionamentos.

16. A matéria, não obstante, remonta ao tema da vedação ao duplo aproveitamento de valores e à proibição do enriquecimento ilícito, pilares fundamentais do sistema jurídico brasileiro, nos quais a devolução de valores relativos a pagamentos por selos de controle de IPI e por custos associados a equipamentos contadores de produção de bebidas parece encontrar limites e balizas, o que sinalizaria a viabilidade da posição exarada pela RFB, que conclui que "na via administrativa, não estaria admitida a devolução dos valores caso o contribuinte houvesse, em momento anterior ao do pedido de restituição/declaração de compensação na via administrativa, aproveitado em sua escrita fiscal o crédito presumido de PIS/Pasep ou da Cofins relativo justamente a esse mesmo pagamento para o qual pleiteia a devolução". Veja abaixo excertos da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 313, de 2023, que demonstram o entendimento da RFB sobre o tema:

(...)

15. Ainda que a obrigação de pagar tenha sido instituída por ato infralegal, caso o contribuinte tenha se aproveitado dos valores pagos por outra forma de devolução, não cabe a devolução administrativa do valor, sem a prévia verificação da utilização do mesmo pagamento para a finalidade de dedução ou redução tributária. Entendimento diverso implicaria a dupla devolução dos valores e o enriquecimento sem causa do sujeito passivo.

16. Assim, a Administração Tributária tem o dever de reconhecer a existência de pagamento indevido ou a maior (indébito), observado o disposto no art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, mas tem, também, o dever de ser diligente no reconhecimento de direitos creditórios contra a Fazenda Pública, em especial em sede de restituição/compensação tributárias na via administrativa.

(...)

18. Por outro lado, por ocasião de eventual análise do direito creditório passível de restituição/compensação, é vedado admitir a dupla devolução de valores, ou o duplo aproveitamento de créditos.

(...)

21. As reduções ou deduções da própria base de cálculo do "ressarcimento" reduzem o valor a devolver. Isso para se evitar a dupla devolução de valores, a primeira por ocasião da dedução do valor correspondente ao ressarcimento de que trata o art. 3º do DL nº 1437, de 1975, e a segunda por ocasião da restituição/compensação de valores na via administrativa.

22. Há, ainda, dúvida quanto às reduções ou deduções que não são próprias à base de cálculo do "ressarcimento", mas que são devoluções equivalentes do mesmo valor passíveis de deduções ou reduções da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, devidas em cada período de apuração, com natureza de crédito presumido, conforme previsto na legislação:

(...)

25. Entende-se que, também no caso de créditos presumidos, ocorreria a dupla devolução dos valores, uma vez que o contribuinte receberia de volta um indébito tributário relativo ao mesmo valor

que fora aproveitado anteriormente para fins de redução ou dedução do valor de PIS/Pasep e da Cofins.

26. Logo, na via administrativa, não estaria admitida a devolução dos valores caso o contribuinte houvesse, em momento anterior ao do pedido de restituição/declaração de compensação na via administrativa, aproveitado em sua escrita fiscal o crédito presumido de PIS/Pasep ou da Cofins relativo justamente a esse mesmo pagamento para o qual pleiteia a devolução. (grifou-se)

17. Entretanto, como a resposta excede os limites regimentais desta Coordenação, por demandar a análise do direito material, encaminha-se o item II.2 da presente Nota à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários, para que ratifique ou não a posição exarada pela RFB nos itens 14 a 27 da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 313, de 2023."

"[1] Consistentes na possibilidade ou não de que (a) as reduções ou deduções da própria base de cálculo do "ressarcimento", previstas na legislação, reduzam o valor a devolver (por meio de restituição/compensação) na via administrativa e de que (b) sejam devolvidos os indébitos ainda que esses mesmos valores pagos tenham sido previamente devolvidos ao sujeito passivo por meio de crédito presumido."

10. A obrigação de pagar o tributo nasce quando ocorre na vida real um fato que se pode subsumir na hipótese genérica prevista na norma jurídica. Quando, por qualquer circunstância, de natureza substancial, temporal ou quantitativa, o tributo pago não corresponde à descrição constante da lei, diz-se que há indébito a repetir^[1].

11. Acerca do *pagamento indevido* e do conseqüente direito do contribuinte à restituição de indébito tributário, assim dispõe o CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual fôr a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 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.

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro sómente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por êste expressamente autorizado a recebê-la.

Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição.

Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário; ([Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005](#))

II - na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial

que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Art. 169. Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.

Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada.

12. A restituição de indébito tributário é corolário direto dos princípios constitucionais da legalidade e da isonomia tributária, consagrados, respectivamente, nos incisos I e II do art. 150 da Constituição, segundo os quais, *sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça e instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente*^[2].

13. O princípio da reserva legal tributária impede que o Fisco, na sua relação com o cidadão-contribuinte, obrigue este a pagar tributos ou a cumprir deveres acessórios limitadores da autonomia da vontade sem base em lei, tendo o Ministro Celso de Mello assinalado a respeito no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 1.296 que:

A essência do direito tributário - respeitados os postulados fixados pela própria Constituição - reside na integral submissão do poder estatal à *rule of law*. A lei, enquanto manifestação estatal estritamente ajustada aos postulados subordinantes do texto consubstanciado na Carta da República, qualifica-se como decisivo instrumento de garantia constitucional dos contribuintes contra eventuais excessos do Poder Executivo em matéria tributária.

14. A legalidade tributária aplica-se tanto à produção da legislação tributária, demandando que os tributos sejam instituídos, modificados e extintos por lei (reserva de lei), quanto à aplicação das leis no exercício das atividades administrativas tributárias, de forma que ao Fisco é exigido que regulamente, fiscalize, lance e cobre os tributos com estrita observância às balizas legais (legalidade administrativa).

15. De outro prisma, admitir que o Estado pudesse permanecer com a quantia indevidamente paga a título de tributo implicaria flagrante violação ao princípio da isonomia, em seus diversos matizes, já que o contribuinte que efetuou pagamento indevido ficaria em situação de desvantagem em relação àqueles que não realizaram o referido pagamento^[3].

16. A Administração Tributária, então, deve executar a cobrança dos tributos devidos em absoluta conformidade com a legalidade tributária, promovendo o devido tratamento igualitário entre os contribuintes. No contexto do repetição de indébito tributário, isso significa que a restituição a ser feita deve contemplar a quantia originalmente recolhida, monetariamente atualizada e acrescida de todos os consectários legais pertinentes (juros e penalidades), nos termos do art. 167 do CTN e da Súmula nº 162 do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

17. É dever da Administração Tributária, portanto, restituir ao contribuinte exatamente aquilo que lhe foi cobrado indevidamente ou a maior e que ainda lhe seja devido. Nem menos, nem mais.

18. O valor do indébito deve estar devidamente atualizado no tempo, considerando-se a respeito a correção monetária e todos os encargos legais

pertinentes. *Mas também o montante do indébito tributário porventura já restituído direta ou indiretamente ao contribuinte ou que tenham sido alcançados pela prescrição, pois, não sendo assim, violados permaneceriam os princípios constitucionais da legalidade e da isonomia tributária, agora por conta do enriquecimento ilícito do contribuinte.*

19. *Nesses termos, acerta a RFB ao concluir na Nota Cosit/Sutri/RFB nº 313, de 2023, que, embora tenha o Fisco o dever de restituir valores indevidamente pagos, deve verificar previamente se esses valores não foram aproveitados como créditos e/ou para a dedução ou a redução da base tributária, pois, caso os valores indevidamente pagos de alguma forma tenham gerado algum crédito ou outro tipo de vantagem tributária para o contribuinte, não considerar isso implicaria avalizar a dupla devolução de valores e, por consequência, o enriquecimento sem causa do sujeito passivo; em outras palavras, a Administração Tributária tem o dever de reconhecer a existência de pagamentos indevidos e promover a devolução desses valores, mas, também, tem o dever de ser diligente no reconhecimento de direitos creditórios contra a Fazenda Pública, levando em consideração quando do cálculo desses direitos eventuais ressarcimentos já operados de forma direta ou indireta em favor do contribuinte.*

20. Com efeito, pede-se licença para transcrever trecho da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 313, de 2023, que bem contextualiza as circunstâncias do caso tratado no expediente em tela e do qual se pode extrair as conclusões acima delineadas:

"Vedação à dupla devolução de valores e pedidos de restituição e declarações de compensação na via administrativa

14. Depreende-se que a decisão do STJ é restrita a fatos geradores anteriores a 1º de janeiro de 2015, antes do advento dos artigos 13 e 26, parágrafo único, da Lei nº 12.995, de 18 de junho de 2014. Assim, o cumprimento das decisões deve abranger a repetição de indébito de valores anteriormente pagos, o que atrai o tema da vedação à dupla devolução dos valores.

15. Ainda que a obrigação de pagar tenha sido instituída por ato infralegal, caso o contribuinte tenha se aproveitado dos valores pagos por outra forma de devolução, não cabe a devolução administrativa do valor, sem a prévia verificação da utilização do mesmo pagamento para a finalidade de dedução ou redução tributária. Entendimento diverso implicaria a dupla devolução dos valores e o enriquecimento sem causa do sujeito passivo.

16. Assim, a Administração Tributária tem o dever de reconhecer a existência de pagamento indevido ou a maior (indébito), observado o disposto no art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, mas tem, também, o dever de ser diligente no reconhecimento de direitos creditórios contra a Fazenda Pública, em especial em sede de restituição/compensação tributárias na via administrativa.

17. Cabe reconhecer que o pagamento por selos de controle de IPI foi indevido, uma vez que a exação foi considerada ilegal pelo Poder Judiciário.

18. Por outro lado, por ocasião de eventual análise do direito creditório passível de restituição/compensação, é vedado admitir a dupla devolução de valores, ou o duplo aproveitamento de créditos.

19. Diante dessas restrições impostas à Administração, surgem dúvidas quanto aos limites da devolução de valores relativos a pagamento por selos de controle de IPI e pagamentos de custos associados a equipamentos contadores de produção.

20. O pagamento pode ter sido acompanhado de reduções e deduções, a depender do previsto na legislação. É o caso do disposto no art. 28 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007:

Art. 28. Os equipamentos contadores de produção de que trata o art. 27

desta Lei deverão ser instalados em todas as linhas de produção existentes nos estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros, em local correspondente ao da aplicação do selo de controle de que trata o art. 46 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

[...]

§ 3º Fica a cargo do estabelecimento industrial fabricante de cigarros o ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil pela execução dos procedimentos de que trata o § 2º deste artigo, bem como pela adequação necessária à instalação dos equipamentos de que trata o art. 27 desta Lei em cada linha de produção.

§ 4º Os valores do ressarcimento de que trata o § 3º deste artigo serão estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e deverão ser proporcionais à capacidade produtiva do estabelecimento industrial fabricante de cigarros, podendo ser deduzidos do valor correspondente ao ressarcimento de que trata o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975. (Revogado pela Lei nº 12.995, de 2014)

21. As reduções ou deduções da própria base de cálculo do "ressarcimento" reduzem o valor a devolver. Isso para se evitar a dupla devolução de valores, a primeira por ocasião da dedução do valor correspondente ao ressarcimento de que trata o art. 3º do DL nº 1437, de 1975, e a segunda por ocasião da restituição/compensação de valores na via administrativa.

22. Há, ainda, dúvida quanto às reduções ou deduções que não são próprias à base de cálculo do "ressarcimento", mas que são devoluções equivalentes do mesmo valor passíveis de deduções ou reduções da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, devidas em cada período de apuração, com natureza de crédito presumido, conforme previsto na legislação:

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 58-T. As pessoas jurídicas que industrializam os produtos de que trata o art. 58-A desta Lei ficam obrigadas a instalar equipamentos contadores de produção, que possibilitem, ainda, a identificação do tipo de produto, de embalagem e sua marca comercial, aplicando-se, no que couber, as disposições contidas nos arts. 27 a 30 da Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007. (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008) (Regulamento) (Revogado pela Lei nº 13.097, de 2015)

§ 1º A Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecerá a forma, limites, condições e prazos para a aplicação da obrigatoriedade de que trata o caput deste artigo, sem prejuízo do disposto no art. 36 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. (Incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 2º As pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo **poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido correspondente ao ressarcimento de que trata o § 3º do art. 28 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, efetivamente pago** no mesmo período.

Lei nº 11.488, de 2007

Art. 28. Os equipamentos contadores de produção de que trata o art. 27 desta Lei deverão ser instalados em todas as linhas de produção existentes nos estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros, em local correspondente ao da aplicação do selo de controle de que trata o art. 46 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

[...]

§ 5º Na hipótese de existência de saldo após a dedução de que trata o § 4º deste artigo, **os valores remanescentes do ressarcimento de que trata o § 3º deste artigo poderão ser deduzidos da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, devidas em cada período de apuração.** (Incluído pela Lei nº 11.933, de 2009). (Revogado pela Lei nº 12.995, de 2014)

23. Nos casos em que o pagamento do "ressarcimento" de aquisição de

selos de controle pelo contribuinte vinha acompanhado de um crédito presumido dedutível por ocasião da apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a dúvida é se, com base no decidido pelo STJ e pelo STF, fica admitida, nesses casos, em que houve o aproveitamento de valores por meio da utilização do crédito presumido, a restituição/compensação administrativa dos valores em sua integralidade, sem a dedução ou redução dos valores aproveitados a título de crédito presumido.

24. A tratar da legislação instituidora de créditos presumidos que tinha por objetivo devolver os custos com selos e equipamentos de controle, transcreve-se histórico extraído da Solução de Consulta Cosit nº 495, de 2017:

[...] 5. Nos últimos anos diversos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foram concedidos às pessoas jurídicas produtoras de bebidas, tanto das alcunhadas quentes (bebidas alcoólicas) quanto das frias (art. 58-A da Lei nº 10.833, de 2003), sendo instrutivo apresentar os principais deles:

1) o primeiro crédito presumido das contribuições foi instituído pelo revogado art. 60 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005;

5.1 Esse crédito presumido objetivava ressarcir os custos da pessoa jurídica com aquisição de selo de controle;

2) o segundo crédito presumido das contribuições foi instituído pelo caput do revogado art. 58-R da Lei nº 10.833, de 2003, incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008;

5.2. Esse crédito presumido foi instituído quando da implantação do descontinuado Sistema de Medição de Vazão (SMV) e objetivava ressarcir a pessoa jurídica dos custos com aquisição de equipamentos de controle incorporados a seu ativo imobilizado;

3) o terceiro crédito presumido foi instituído pela Medida Provisória nº 436, de 26 de junho de 2008, convertida na Lei nº 11.827, de 20 de novembro de 2008, por meio do revogado art. 58-T da Lei nº 10.833, de 2003;

5.3. Esse crédito presumido foi instituído quando da implantação do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (Sicobe) (que substituiu o SMV) e objetivava devolver à pessoa jurídica os valores gastos com o pagamento à Casa da Moeda do Brasil pelos serviços de integração, instalação e manutenção preventiva e corretiva dos equipamentos de controle do Sicobe. O mencionado crédito presumido foi disciplinado pelo caput do art. 12 da Instrução Normativa RFB nº 869, de 12 de agosto de 2008; 4) o quarto crédito presumido foi instituído pela Lei nº 11.827, de 20 de novembro de 2008, por meio dos revogados §§ 8º e 9º do art. 58-R da Lei nº 10.833, de 2003;

5.4. Esse crédito presumido objetivava ressarcir à pessoa jurídica os gastos com a adequação necessária à instalação do Sicobe em cada linha de produção (aquisição de equipamentos, partes e peças para incorporação ao ativo imobilizado e os respectivos custos de instalação e manutenção, consoante § 1º do art. 12 c/c art. 6º da Instrução Normativa RFB nº 869, de 2008). O aludido crédito presumido foi disciplinado pelos §§ 1º a 3º da Instrução Normativa RFB nº 869, de 2008.

25. Entende-se que, também no caso de créditos presumidos, ocorreria a dupla devolução dos valores, uma vez que o contribuinte receberia de volta um indébito tributário relativo ao mesmo valor que fora aproveitado anteriormente para fins de redução ou dedução do valor de PIS/Pasep e da Cofins.

26. Logo, na via administrativa, não estaria admitida a devolução dos valores caso o contribuinte houvesse, em momento anterior ao do pedido de restituição/declaração de compensação na via administrativa, aproveitado em sua escrita fiscal o crédito presumido de PIS/Pasep ou da Cofins relativo justamente a esse mesmo pagamento para o qual pleiteia a devolução.

27. Expõe-se, portanto, dúvida sobre os limites da vinculação da RFB ao

julgado pelo STJ e pelo STF e questiona-se se, em razão do decidido pelo Poder Judiciário, estaria a RFB obrigada a devolver administrativamente (por meio da restituição/compensação) os valores já aproveitados a título de créditos presumidos de PIS/Pasep ou da Cofins."

21. Logo, a Administração Tributária, em caso de pagamento indevido e consequente pedido de restituição de indébito, tem o dever de restituir ao contribuinte exatamente aquilo que lhe foi cobrado indevidamente, o que engloba o dever de evitar devoluções a maior.

III

22. Ante o exposto, nos limites da consulta formulada pela CRJ e no contexto do caso em tela, esta Coordenação-Geral entende que para evitar restituição indevida e o enriquecimento ilícito do contribuinte:

a) se ele aplicou as reduções ou deduções da base de cálculo que a lei permitia para o cálculo do valor do "ressarcimento" (tido pelo Poder Judiciário como taxa) devido à Casa da Moeda do Brasil pelos selos de controle, é justamente deste valor que deve partir o cálculo do indébito tributário a ser restituído e não do valor que teria sido pago (mas não o foi) caso não fossem aplicadas tais reduções e deduções; e/ou

b) o valor do crédito presumido reconhecido pela lei em decorrência dos pagamentos realizados a título do recém referido "ressarcimento" e que foram de fato apropriados e empregados pelo contribuinte na redução ou dedução do valor das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins por ele devido deve ser computado no cálculo do indébito tributário como valor já restituído.

23. À consideração.

ATILA NEDI LEÃES SONEGO

Procurador da Fazenda Nacional

1. De acordo com o Parecer SEI nº **730/2025/MF**.

2. Ao Procurador-Geral Adjunto Tributário para apreciação

TIAGO DO VALE

Coordenador de Assuntos Tributários

ANDRÉA MUSSNICH BARRETO

Coordenadora-Geral de Assuntos Tributários

1. Aprovo o Parecer SEI nº 730/2025/MF.

2 . Encaminhe-se à Coordenação de Consultoria Judicial

(COJUD/CRJ/PGAJUD), dando ciência deste Parecer à consulente (PRFN da 4ª Região).

MOISÉS DE SOUSA CARVALHO PEREIRA
Procurador-Geral Adjunto Tributário

[1] TORRES, Ricardo Lobo. Restituição de Tributos. Rio de Janeiro: Forense, 1983, p. 9.

[2] Assenta-se ainda em princípio geral universal ético-jurídico que refuta o locupletamento indevido, o qual, em última instância, encontra amparo no ordenamento constitucional pátrio no direito de propriedade do inciso XXII do art. 5º, na vedação ao uso dos tributos com efeito de confisco do inciso IV do art. 150 e também na moralidade administrativa estipulada no *caput* do art. 37.

[3] XEREZ, Rafael Marcílio. Direito ao ressarcimento do indébito tributário. *In*: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Repetição do Indébito Tributário e Compensação no Direito Tributário. São Paulo: Dialética, 1999, p. 339.



Documento assinado eletronicamente por **Atila Nedi Leães Sonogo, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 07/07/2025, às 15:01, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Tiago do Vale, Coordenador(a)**, em 07/07/2025, às 22:12, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Andréa Müssnich Barreto, Coordenador(a)-Geral**, em 09/07/2025, às 09:32, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Moisés de Sousa Carvalho Pereira, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 15/07/2025, às 18:12, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://colaboragov.sei.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **48965220** e o código CRC **E54F9061**.

Referência: Processo nº 10951.103783/2018-24

SEI nº 48965220