



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.001643/2004-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.127 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de agosto de 2020
Recorrente DETROIT BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/01/2004

EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS.

Somente os créditos vinculados à Receita de Exportação auferida podem ser utilizados para dedução do valor da contribuição a recolher, ou compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Se não for possível essa utilização ao final de cada trimestre do ano civil, pode ser feito o Pedido de seu Ressarcimento em dinheiro.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS.

Somente os créditos vinculados à Receita de Exportação auferida podem ser utilizados para dedução do valor da contribuição a recolher, ou compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Se não for possível essa utilização ao final de cada trimestre do ano civil, pode ser feito o Pedido de seu Ressarcimento em dinheiro.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/03/2004

PROVA DOCUMENTAL. CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

Conforme determinação do Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é do contribuinte ao solicitar seu crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes e Laércio Cruz Uliana Junior. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Mara Cristina Sifuentes. Entretanto, dentro do prazo regimental, a Conselheira declinou da intenção de apresentá-la, que deve ser considerada como não formulada, nos termos do § 7º, do art. 63, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

O presente procedimento administrativo fiscal tem como objeto o julgamento do Recurso Voluntário de fls. 315 apresentado em face da decisão de primeira instância, proferida no âmbito da DRJ/RJ de fls. 305, que negou provimento à Manifestação de Inconformidade de fls. 280, apresentada em face do Despacho Decisório e Parecer de fls. 255 e seguintes, que reconheceu parcialmente o ressarcimento do crédito excedente de Pis e Cofins solicitado.

Por bem descrever os fatos, matérias e trâmite dos autos, transcreve-se o relatório apresentado na decisão de primeira instância:

“Trata o presente processo de Pedidos de Ressarcimento de créditos da Contribuição para a o PIS (regime não-cumulativo), por meio do qual a contribuinte pleiteia a repetição do montante de R\$ 2.797,96, referente ao quarto trimestre de 2002, R\$ 6.646,62 no primeiro trimestre de 2003, R\$ 17.649,66 no segundo trimestre de 2003, R\$ 8.712,33 no terceiro trimestre de 2003, R\$ 11.461,56 no quarto trimestre de 2003 e R\$ 13.485,16 no primeiro trimestre de 2004(fl.01/6). Igualmente foi efetuado Pedido de Ressarcimento de Créditos da Cofins, no valor de R\$ 57.419,37, pertinente ao primeiro trimestre de 2004(fl.07).

Em análise do pleito, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Itajaí/SC o deferiu apenas parcialmente, conforme despacho decisório de fls.270, que teve como base o Parecer SAORT/DRF/ITJ Nº 147/2005, de fls.252/269, reconhecendo a existência de crédito do PIS passível de ressarcimento, no montante de R\$ 11.204,84 e Cofins de R\$ 21.297,77, apurados na sistemática da não-cumulatividade e que tiveram origem em operações de exportação, além de reconhecer que os saldos de créditos do PIS, R\$ 36.706,69, e da Cofins, R\$ 28.556,17, “decorrentes de operações no mercado interno,

somente podem ser utilizados para fins de deduções dos valores apurados para o PIS ou Cofins, conforme o caso.”

Irresignada, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 277/282, onde alega em resumo que:

1. A Manifestante é pessoa jurídica de direito privado, regularmente inscrita, que se dedica as operações de construção, conservação, modernização e reparo de embarcações;
2. Para tanto compra diversos insumos que são tributados pelo PIS e pela COFINS. Desta forma paga estas contribuições nas compras, que deveriam, conforme preceito constitucional, ser recuperadas por ocasião da venda/reparo das embarcações (registradas no REB);
3. Todavia, referidas embarcações têm suas saídas isentas (devido à equiparação à exportação), ocasionando, assim, em acúmulo de créditos, como os ora pleiteados;
4. Ocorre que na decisão ora recorrida, a SAORT/Itajaí indeferiu o ressarcimento dos créditos de inúmeros insumos, sob o argumento de que a Manifestante só poderia aproveitar os créditos vinculados às receitas de exportações auferidas no mesmo período de apuração mensal;
5. Em outras palavras, a SAORT entendeu que somente os insumos adquiridos/contabilizados nos meses em que a Manifestante tenha auferido receitas de exportação (venda-reparo da embarcação/emissão da nota fiscal de saída) é que poderiam ser ressarcidos (no percentual existente entre a receita bruta obtida com as operações no mercado externo e a receita bruta total, auferidas em cada mês);
6. A Manifestante tem uma atividade/operação muito peculiar, pois o seu processo produtivo é prolongado, onde cada embarcação leva entre 6 e 12 meses para ficar pronta;
7. Por conta disto, no período em questão, a Manifestante emitia a nota fiscal somente na saída efetiva da mercadoria/produto, e durante os meses da produção a empresa recebia de seus clientes antecipações e registrava somente na contabilidade. Desta forma, no livro fiscal só existia faturamento a cada 6 e 12 meses, mas havia aquisições de insumos durante todo o período produção/fabricação;
8. Entretanto, a SAORT/Itajaí, sem conhecer as particularidades da operação da Manifestante, fez uma interpretação restritiva no sentido de conceder somente os créditos de PIS e COFINS apurados nos meses em que houve receitas de exportação (faturamento da venda/reparo das embarcações registradas no REB), ficando os meses da produção prejudicados em função de não haver base para o rateio;
9. Embora a Manifestante entenda a interpretação adotada pela SAORT/Itajaí, a mesma não pode ser aplicada ao caso em comento, pois embora não tenha vinculado em sua contabilidade a aquisição dos insumos às vendas das embarcações, esta relação é inconteste. Até pelos percentuais citados na decisão (ex: dez/2002: 92,49%; jun/2003: 97,30%; nov/2003: 99,81%), vê-se que, de fato, praticamente 100% das receitas da Manifestante advêm da exportação (venda/repares de embarcações registradas no REB), sendo irrelevantes as receitas do mercado interno (prestação de serviços de reparos em embarcações não registradas no REB);
10. Em via paralela, tem-se que as aquisições dos insumos se deram de forma proporcional às saídas ao exterior, ou seja, quase tudo foi destinado para a fabricação/reparo de embarcações registradas no REB. Seria ilógico que, por exemplo, a Manifestante tivesse receitas de exportação (embarcações registradas na REB) em percentuais de 99% e somente 10% dos insumos fossem destinados para a fabricação/reparo das mesmas;
11. Ademais, essa relação foi devidamente esclarecida e demonstrada quando das respostas às intimações fiscais nº 168/2005, 169/2005 e 233/2005;

12. Conclui-se, assim, que em se mantendo o entendimento esposado pela SAORT/Itajaí, estar-se-á priorizando uma formalidade, em detrimento do direito da contribuinte e dos princípios da não-cumulatividade, da verdade material, da vedação ao enriquecimento ilícito e da justiça fiscal;

13. Ao final, pretende a Manifestante provar o alegado por todos os meios de prova, em direito admitidas; em especial, através da produção eficaz de provas documentais e diligenciais, em fim, tudo que seja necessário para que se faça justiça ao caso;

14. *Ex positis*, requer a Manifestante que se digne Vossa Senhoria em receber a presente Manifestação de Inconformidade, ordenando de imediato a correção e a modificação do Despacho Decisorio ora guerreado, haja vista, a total lisura dos procedimentos fiscais da Manifestante, no que se refere ao seu direito de ressarcimento aqui discutido e por ser medida de mais límpida e merecida justiça. Caso esse não seja o imediato entendimento desta Delegacia de Julgamento, que seja determinada a realização de diligência fiscal no estabelecimento da Manifestante para que se verifique, na prática, o que defende a contribuinte.

Junto com a presente manifestação, o contribuinte carrou aos autos documentos de identidade, contrato social e cópia da 5ª Alteração Contratual.

O presente processo foi encaminhado para julgamento nesta DRJ/RJ2 face ao disposto na Portaria RFB nº 535, publicada no DOU em 31/03/2008.”

A Ementa da decisão de primeira instância foi publicada com o seguinte conteúdo:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/03/2004

ESTALEIRO NAVAL. CONSTRUÇÃO E REPARO DE EMBARCAÇÕES. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS. EQUIPARAÇÃO A EXPORTAÇÃO.

As atividades de construção, conservação, modernização e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, realizadas por estaleiro naval brasileiro, são equiparadas, para todos os efeitos legais e fiscais, à operação de exportação.

EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS.

Somente os créditos vinculados à Receita de Exportação auferida podem ser utilizados para dedução do valor da contribuição a recolher, ou compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Se não for possível essa utilização ao final de cada trimestre do ano civil, pode ser feito o Pedido de seu Ressarcimento em dinheiro.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

ESTALEIRO NAVAL. CONSTRUÇÃO E REPARO DE EMBARCAÇÕES. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS. EQUIPARAÇÃO A EXPORTAÇÃO.

As atividades de construção, conservação, modernização e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, realizadas por estaleiro naval brasileiro, são equiparadas, para todos os efeitos legais e fiscais, à operação de exportação.

EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS.

Somente os créditos vinculados à Receita de Exportação auferida podem ser utilizados para dedução do valor da contribuição a recolher, ou compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela

Secretaria da Receita Federal. Se não for possível essa utilização ao final de cada trimestre do ano civil, pode ser feito o Pedido de seu Ressarcimento em dinheiro.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/03/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DILIGÊNCIAS.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.

PROVA DOCUMENTAL

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Solicitação indeferida.”

Em Recurso o contribuinte reforçou os argumentos apresentados anteriormente.

Em seguida, os autos foram distribuídos e pautados nos moldes determinados pelo regimento interno deste Conselho.

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme a legislação, o Direito Tributário, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Conforme determinação do Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é do contribuinte ao solicitar seu crédito.

Neste caso em concreto a mera alegação de que adquiriu insumos em todos os meses sem possuir o devido registro em sua contabilidade ou sem apresentar provas dessas aquisições, não é suficiente para o reconhecimento do crédito. O próprio contribuinte confirma que registrava as aquisições em períodos esporádicos, conforme trechos de sua manifestação de inconformidade reproduzidos a seguir:

“Ocorre que a Manifestante tem uma atividade/operação muito peculiar, pois o seu processo produtivo e prolongado, onde cada embarcação leva entre 6 e 12 meses para ficar pronta.

Por conta disto, no período em questão, a Manifestante emitia a nota fiscal somente na saída efetiva da mercadoria/produto, e durante os meses da produção a empresa recebia

de seus clientes antecipações e registrava somente na contabilidade. **Desta forma, no livro fiscal só existia faturamento a cada 6 e 12 meses, mas havia aquisições de insumos durante todo o período produção/fabricação.**

Entretanto, a SAORT/Itajai, sem conhecer as particularidades da operação da Manifestante, fez uma interpretação restritiva no sentido de conceder somente os créditos de PIS e COFINS apurados nos meses em que houve receitas de exportação (faturamento da venda/reparo das embarcações registradas no REB), ficando os meses da produção prejudicados em função de não haver base para o rateio.

Embora a Manifestante entenda a interpretação adotada pela SAORT/Itajai, a mesma não pode ser aplicada ao caso em comento, pois embora não tenha vinculado em sua contabilidade a aquisição dos insumos às vendas das embarcações, esta relação é incontestável. Até pelos percentuais citados na decisão (ex: dez/2002: 92,49%; jun/2003: 97,30%; nov/2003: 99,81%), vê-se que, de fato, praticamente 100% das receitas da Manifestante advêm da exportação (venda/repares de embarcações registradas no REB), sendo irrelevantes as receitas do mercado interno (prestação de serviços de reparos em embarcações não registradas no REB).”

Créditos sem lastro na contabilidade não podem ser reconhecidos por falta de comprovação da certeza e liquidez.

Correto o despacho decisório e também a decisão de primeira instância em não permitirem o aproveitamento dos créditos em meses sem registro contábeis das aquisições.

Logo, não cumpriu com o que foi determinado no Art. 16 do Decreto 70.235/72 e por isso, seu Recurso Voluntário não merece provimento. Ao solicitar o reconhecimento de um crédito, conforme Art. 165 e 170 do CTN, os créditos devem ser líquidos e certos, ônus que compete inicialmente ao contribuinte.

Com relação ao modo de aproveitamento e proporcionalidade, reproduzo e utilizo como fundamento para decidir as seguintes razões presentes na decisão *a quo*:

“Frise-se que somente os créditos referentes às aquisições de insumos no mês, vinculados à receita de exportação auferida nesse mês, podem ser utilizados para dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno, ou ainda compensados com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Não sendo possível as situações anteriormente previstas, será admitido o pedido de seu ressarcimento em dinheiro, ao final de cada trimestre do ano civil, o que foi atendido de forma parcial.

Para realizar o cálculo dos referidos créditos, a contribuinte deve observar o disposto na legislação de regência, ou seja, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método descrito na linha 04/02 do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais - DACON, a saber:

“Pessoas Jurídicas com Receitas de Exportação A pessoa jurídica que efetuar, concomitantemente, operações de vendas de produtos ou prestação de serviços no mercado interno e exportação de produtos para o exterior, ou prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente no exterior, com pagamento em moeda conversível, ou de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, deve informar, na coluna Exportação, os custos vinculados às receitas de exportação, utilizando-se em sua determinação, a critério da pessoa jurídica, os métodos de:

apropriação direta, aplicando-se ao valor dos bens utilizados como insumos, aos custos, às despesas e aos encargos comuns, adquiridos no mês, a relação percentual entre os custos vinculados à receita de exportação e os custos totais incorridos no mês, apurados por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou rateio proporcional, aplicando-se ao valor dos bens utilizados como insumos, aos custos, às despesas e aos encargos comuns, adquiridos no mês, a relação percentual existente entre a receita bruta de exportação e a receita bruta total, auferidas no mês.

Atenção:

1) Somente devem ser informadas nesta linha, na coluna Exportação, as aquisições vinculadas à receita bruta de venda de bens ou prestação de serviços que, se fosse auferida em operações no mercado interno, estaria sujeita à incidência não-cumulativa.

2) O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito (apropriação direta ou rateio proporcional), tanto para o caso de receitas cumulativas quanto para o caso de exportação, deve ser:

a) aplicado consistentemente por todo o ano-calendário;

b) adotado para todos os custos, despesas e encargos comuns; e c) adotado, igualmente, na apuração do crédito relativo à Cofins não-cumulativa.”

Contrariando a legislação supramencionada, a interessada sustenta em sua manifestação que não fez a apropriação direta em sua contabilidade da aquisição dos insumos e discorda do método da proporcionalidade perpetrado pela autoridade administrativa para apurar o valor dos créditos vinculados às Receitas de Exportação.

No entanto, conforme sobejamento demonstrado anteriormente com citações das normas e instruções que regulam a apuração de crédito no sistema não-cumulativo das contribuições sociais, a autoridade administrativa apurou corretamente os créditos passíveis de serem ressarcidos ao interessado em dinheiro, não cabendo o reparo solicitado.

Por derradeiro, a contribuinte protesta pela juntada posterior de provas e a diligência.

Reportando-nos a legislação normatizadora do processo administrativo fiscal, resta devidamente caracterizado que o momento oportuno para o contribuinte trazer à colação os elementos com animus probandi que possa infirmar a peça vestibular é a impugnação, no caso manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outra oportunidade.

Aliás, por ser bem característico para o caso em análise, transcrevemos os artigos 15 e 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72 e suas alterações :

“Art.15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30(trinta) dias, contados da data em que for feita a impugnação da exigência.

.....

Art. 16. A impugnação mencionará:

.....

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destina-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos”.

Igualmente, improcede a diligência solicitada, pois não restou evidenciado que a análise dos Pedidos de Ressarcimento tiveram como base dados incompletos, inidôneos e

controvertidos. Pelo contrário, tornando-se desnecessária a diligência solicitada devido à incoerência de obscuridades na análise do pleito exordial.

Por todo o exposto, voto por indeferir a solicitação da contribuinte.”

Diante do exposto, vota-se para que seja **NEGADO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

Voto proferido.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima