



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.720553/2012-37
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-012.742 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de junho de 2023
Recorrente I. RIEDI & CIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

DECISÃO RECORRIDA. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

É válida a decisão administrativa fundada nos diplomas legais vigentes, expressamente citados e nela transcritos, cuja motivação permitiu ao contribuinte exercer seu direito de defesa.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Reconhecida pelo julgador ser prescindível ao julgamento a baixa dos autos, em diligência, à unidade de origem, rejeita-se o pedido.

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

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

INSUMOS. TRANSFERÊNCIA. FILIAIS. CRÉDITOS. DESCONTOS. IMPOSSIBILIDADE.

A transferência de bens utilizados como insumos, na produção dos bens destinados à venda, de uma filial para outra, mediante emissão de Notas Fiscais de Transferência, não dá direito ao desconto de créditos da contribuição.

O crédito é calculado sobre o valor de aquisição do insumo adquirido no mês, com base na Nota Fiscal de aquisição, emitida pelo fornecedor.

DESCONTO DE CRÉDITOS. PLEITO ALTERNATIVO. ADOÇÃO NA FASE DE JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE

O critério para apuração de crédito, nos casos em que a pessoa jurídica tem parte de sua receita tributada e parte desonerada, é de livre opção do contribuinte, não cabendo à autoridade julgadora alterar o método escolhido no curso do julgamento.

MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os custos das mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação não dão direito à empresa exportadora de descontar créditos sobre os custos de suas

aquisições; o desconto de créditos sobre tais operações é vedado expressamente por lei.

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DESCONTADOS. DCOMP. JUROS/ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC. IMPOSSIBILIDADE.

Na compensação de ressarcimento de saldo credor trimestral de créditos da Cofins não cumulativo com débitos tributários vencidos, mediante apresentação/transmissão de Dcomp, não se aplica a atualização monetária/pagamento de juros compensatórios à taxa Selic, tendo em vista que não há qualquer óbice por parte da Autoridade administrativa a essa modalidade de utilização do crédito financeiro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Júnior, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão da DRJ em Ribeirão Preto/SP que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada contra despacho decisório que homologou em parte as Declarações de Compensação (Dcomp) em discussão neste processo administrativo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cascavel/PR homologou em parte as Dcomp sob o fundamento de que o ressarcimento a que o contribuinte fazia jus foi insuficiente para homologar, na íntegra, todas as Dcomp, conforme Despacho Decisório às fls. 561/562.

Inconformada com a homologação parcial das Dcomp, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

. . . apresentou a contribuinte manifestação de inconformidade em 20/06/2012, discorrendo sobre suas atividades industriais e comerciais, e o porquê apura saldo credor da contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins em todos os meses.

Contesta em seguida a glosa de créditos oriundos de transferências entre suas unidades, apontando que a fiscalização inexplicavelmente desconsiderou a existência anterior de aquisição de trigo nas filiais que remeteram a matéria prima para moagem e que, por razões legais, geram direito ao crédito presumido.

Nessa toada, prossegue a defesa:

Ocorre que nem sempre a dinâmica econômica do negócio empresarial se amolda perfeitamente ao disposto na legislação fiscal. Aliás, a segunda é que deveria amoldar-se a primeira e não o contrário. Mas esta é outra reflexão!

No caso, importa considerar que para controle efetivo da matéria prima aplicada no Moinho de Trigo, a Manifestante considerou como base para controle os valores constantes das NF de transferência, pois destas se extraem as efetivas quantidades transferidas para moagem.

Por certo que anteriormente as NF de transferência existem NF de aquisições nas unidades que transferiram o trigo, mas somente parte destas aquisições geram direito ao crédito presumido, qual seja, aquela objeto de transferência para a unidade moageira.

Como bem identificou o julgador, as aquisições de trigo ocorrem em diversas unidades da Manifestante e a moagem se dá apenas em uma delas - o moinho - que raramente faz aquisições. Apenas parte das aquisições de trigo realizadas pelas diversas unidades da Manifestante é que é destinada à fabricação de farinha de trigo, sendo o restante comercializado/revendido.

Quando da compra/aquisição do trigo (em regra junto aos produtores rurais pessoas físicas), a Manifestante procede à sua estocagem e gradativamente, conforme a atividade vai de desenvolvendo, comercializa-os ou remete para moagem e fabricação da farinha de trigo.

Tais considerações são importantes no sentido de demonstrar que a Manifestante quando adquire o produto, não tem como saber a destinação deste, ou seja, não sabe se o comercializará/revenderá ou se o remeterá para fabricação de farinha de trigo na sua unidade industrial.

Em que pese não ter apresentado ao fisco todas as NF de aquisições de trigo feitas em todas as suas unidades das quais parte é geradora do crédito presumido, bem como não estar fazendo crédito presumido no momento da aquisição do trigo em cada uma das unidades, a Manifestante no seu proceder não causa prejuízo ao fisco, pois tomou crédito apenas da mercadoria que efetivamente foi destinada a moagem e sempre em momento posterior aquele em que poderia ter feito, já que para maior segurança, controla a feitura do crédito somente por ocasião e sobre as quantidades e valores efetivamente utilizados na fabricação da farinha de trigo.

Agindo da forma descrita, a Manifestante objetivou fazer crédito somente das aquisições que foram efetivamente enviadas para a moagem.

Acaso a apropriação do crédito fosse feita no momento da aquisição, a Manifestante teria tomado crédito de todas as aquisições de trigo ocorridas em cada mês, sendo que este crédito somente seria estornado/excluído/adequado no seu DACON quando ocorresse a comercialização ou a moagem do trigo, sendo que dessa forma os demonstrativos estariam apresentando valores totalmente irreais de crédito, distorcendo a apuração das contribuições para o PIS COFINS.

Argumenta também que, em não sendo o entendimento dessa instância julgadora na forma do exposto, há que se cogitar ainda a possibilidade de se fazer a apropriação do crédito presumido utilizando-se de método proporcional, posto que não se apresenta de forma alguma razoável a glosa total dos créditos.

Colaciona tabelas em que relaciona cada um dos produtos oriundos do trigo e a apuração de créditos calculados de forma proporcional, no que tange às transferências entre filiais.

A seguir, insurge-se ante às glosas promovidas contra créditos apurados em relação a entradas com o fim específico de exportação, aduzindo ter incorrido em erro, registrando tais operações na linha 13 dos DACON, quando deveria tê-lo feito na linha 01 – Bens para revenda.

Acrescenta que, não obstante o equívoco cometido, o motivo da glosa foi o CFOP indevidamente informado nas notas fiscais emitidas pelos fornecedores, de nº 5.502/6.502, que se referem a “remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, com o fim específico de exportação”.

A esse respeito, se defende a contribuinte:

Ocorre que a informação que o fornecedor fez constar quando da emissão da NF estava errada, pois ele não poderia ter enviado a mercadoria com fim específico de exportação. Tanto isso é verdade que verificada tal inconsistência, a Manifestante procedeu ao registro de tais entradas com o código CFOP 1.102 - Compra para Comercialização, e não com os códigos CFOP 1.501/2.501 que representariam seu aceite quanto à remessa feita pelo fornecedor com fins específicos de exportação.

O Fornecedor agiu em equívoco ao preencher a NF, pois não poderia mandar a mercadoria com fim específico de exportação devido ao fato da Manifestante não ser um armazém alfandegado descaracterizando, portanto, a venda com fim específico de exportação nos termos do § 1º do art. 45 do Decreto nº 4.524/2002.

Ainda, ao analisar a questão, deve-se levar em consideração que a Manifestante é uma comercial exportadora comum, ou seja, não é uma Trading Company constituída nos termos do Decreto-Lei nº 1.248/1972.

Adiciona que é uma comercial exportadora comum. Regida pelo Código Civil, não se diferenciando em nada, quanto a sua forma, das demais pessoas jurídicas, sendo que, como exportadora, submete-se aos registros pertinentes nos órgãos competentes.

Cita jurisprudência administrativa que entende caucionar sua argumentação.

Pondera que as remessas efetuadas pelos seus fornecedores são consideradas vendas no mercado interno, sujeitas ao pagamento do PIS/Pasep e da COFINS. Como consequência disso, tais aquisições efetuadas pela manifestante e por ela devidamente registradas como entradas nos livros fiscais com o CFOP 1.102 - compra para comercialização, devem compor a base de cálculo para fins de apuração de créditos de PIS/Pasep e Cofins.

Solicita a aplicação do princípio da verdade material, devendo ser analisadas todas as suas alegações, bem como documentação apresentada nos Autos, impondo-se se for o caso a revisão do Despacho Decisório proferido.

Analizada a manifestação de inconformidade, aquela DRJ julgou-a procedente em parte, conforme Acórdão nº 14-91.678, às fls. 640/6602, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

TRANSFERÊNCIA ENTRE FILIAS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESCABIMENTO.

Deve ser excluído da base de cálculo o valor correspondente à transferência de mercadorias entre filiais da empresa fiscalizada, por não haver disposição legal que permita o cálculo de créditos da não cumulatividade sobre elas.

CRÉDITO. HIPÓTESES

As hipóteses que podem originar crédito não cumulativo são taxativas, deste modo não cabe interpretação extensiva. Somente a **AQUISIÇÃO** bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, gera direito à apuração de crédito não cumulativo. Não há permissivo legal autorizando a apuração de citados créditos sobre **TRANSFERÊNCIAS ENTRE FILIAIS** da pessoa jurídica.

COMERCIAL EXPORTADORA.

São empresas que têm como objetivo social a comercialização, podendo adquirir produtos fabricados por terceiros para revenda no mercado interno ou destiná-los à exportação, assim como importar mercadorias e efetuar sua comercialização no mercado doméstico, ou seja, atividades tipicamente de uma empresa comercial.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

As empresas comerciais exportadoras não poderão aproveitar os créditos relativos às remessas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, com fim específico de exportação, em face da vedação prevista no § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, c/c com artigo 15 da mesma Lei.

RETENÇÕES NA FONTE. DEDUÇÃO.

Para cálculo do valor devido, há que ser deduzido o valor da contribuição retida na fonte por órgão público, cabendo o refazimento dos cálculos dos períodos em que a retenção não foi deduzida.

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. JUROS EQUIVALENTES A TAXA SELIC.

Nos termos da legislação de regência, é incabível a atualização monetária ou incidência de juros compensatórios com base na taxa Selic sobre o ressarcimento/compensação de créditos relativos à Cofins não - cumulativa - Mercado Interno.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Não há que se falar em desrespeito ao princípio da verdade material, quando o auditor fiscal, na apuração dos valores devidos, analisou e considerou os documentos apresentados pela contribuinte. Entretanto, se novos elementos capazes de comprovar a existência e liquidez do crédito pleiteado forem trazidos aos Autos, em sede de manifestação de inconformidade, devem ser analisados sob a égide do citado princípio.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.

O prazo para apresentação de provas no processo administrativo fiscal coincide com o prazo de que o contribuinte dispõe para apresentar sua manifestação de inconformidade, salvo se comprovada alguma das situações autorizadoras para juntada de documentos após esse prazo.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, requerendo: I) em preliminar: I.1) a nulidade da decisão recorrida, sob os argumentos de que não respeitou os princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório; o princípio da verdade material deve prevalecer sobre eventuais incorreções nos documentos contábeis do contribuinte; a autoridade julgadora deve aprofundar as investigações de modo a aferir o fato real; a DRJ admitiu o cálculo dos créditos sobre as notas fiscais de transferência, desde que existissem nos autos provas de que tais créditos não foram escriturados, quando das aquisições dos insumos; a decisão admite a hipótese do crédito sobre notas fiscais de transferências, mas não oportuniza à recorrente prestar os esclarecimentos e produzir as provas do seu direito; além disto, a decisão recorrida é nula por não ter se manifestado sobre o pedido alternativo de apuração do crédito pelo método de rateio proporcional; e, I.2) a baixa dos autos em diligência à unidade de origem

para a recorrente esclarecer e provar que os créditos pleiteados não foram escriturados, quando da aquisição dos insumos que foram transferidos das filiais para a unidade moageira; e, II) no mérito: II.1) defendeu o direito de apurar créditos sobre os valores das notas fiscais de transferência de insumos (trigo em grão) das filiais para a unidade de moagem, sob o argumento de que é estruturada em uma unidade de moagem e filiais que compram e armazenam os grãos (trigo) adquiridos dos produtores rurais; o trigo adquirido é destinado para revenda in natura e/ou para industrialização para a produção de farinha de trigo; assim, visando o controle efetivo do trigo destinado à industrialização, utiliza-se das notas fiscais de transferências para o desconto dos créditos das contribuições; apenas o trigo utilizado como insumo gera crédito o destinado à revenda não dá direito ao desconto; embora esse sistema de apuração não se amolde à legislação, não trouxe prejuízo ao Fisco; a glosa não pode ser mantida pela simples discordância quanto ao sistema de cálculo utilizado pelo contribuinte; II.2) apuração do crédito presumido pelo método do rateio proporcional – pleito alternativo; legitimidade do crédito e enriquecimento ilícito do Fisco; e ausência de prejuízo ao fisco, erro material: discorreu longamente sobre estes itens, inclusive, requerendo a aplicação do método alternativo de rateio proporcional entre a receita bruta e a receita decorrente do trigo industrializado e vendido, concluindo que faz jus aos créditos declarados/compensados; II.3) tem direito de descontar créditos sobre as entradas com “fins específicos de exportação”, alegando que o fornecedor utilizou indevidamente os códigos 5.505/6.502; por conta desse equívoco, a recorrente registrou as mercadorias referentes a esses códigos com o código 1.102 – compras para comercialização; também, o fornecedor não poderia remeter a mercadoria com fim específico de exportação diretamente para exportação, pelo fato de a recorrente não ser um armazém alfandegado; além disto, a recorrente não é uma comercial exportadora, nos termos do Decreto-lei nº 1.124/75; embora realize exportações, sua atividade é regida pelo Código Civil (Lei nº 10.406/2002, art. 966 a 1.195), sendo que, como exportadora, submete-se aos registros pertinentes junto aos órgãos competentes; no presente caso, o fornecedor enviou a mercadoria para a recorrente que é uma comercial exportadora comum, contudo, para fazer jus à isenção das contribuições, a lei exige o cumprimento de um segundo requisito, que a venda se dê com fim específico de exportação, ou seja, que os produtos sejam remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora; assim, as aquisições de mercadorias sob os códigos de CFOP nºs 5.502 e 6.502, devem ser consideradas vendas no mercado interno, sujeitas ao pagamento das contribuições e, conseqüentemente, dão direito a crédito; e, II.4) defendeu a atualização monetária do ressarcimento pela taxa Selic, sob o argumento da demora da autoridade administrativa analisar os seus pedidos de restituição/compensação; o STJ já firmou entendimento que decorrido o prazo de trezentos e sessenta dias, sem que o pedido seja analisado pelo Fisco, o crédito deve ser atualizado, conforme Tema 1003 e decisão no REsp nº 1.767.945/PR, proferida sob o regime repetitivo.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator.

O recurso voluntário interposto pela recorrente atende aos requisitos do artigo 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

I) Preliminares

I.1) Nulidade da decisão recorrida

A suscitada nulidade da decisão recorrida não tem amparo legal.

De acordo com Decreto nº 70.235, 06/03/72, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

Art. 59. São nulos:

(...);

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...);

No presente caso, a decisão recorrida foi proferida pela DRJ em Ribeirão Preto/SP, autoridade competente para julgar manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que indeferiu pedido de ressarcimento e não homologou as compensações declaradas mediante a transmissão de PER/Dcomp.

A fundamentação para a não homologação e/ ou homologação parcial das Dcomp foi a insuficiência do ressarcimento do crédito financeiro declarado/compensado. Conforme demonstrado na decisão recorrida, a insuficiência decorreu do não reconhecimento do direito de o contribuinte descontar créditos sobre os valores das Notas Fiscais de transferência de insumos de uma filial para outra e sobre os valores das mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação.

Essa fundamentação permitiu à recorrente exercer seu direito de defesa, tanto é que o fez expressamente no recurso voluntário em análise.

A decisão de primeira instância levou em conta a documentação carreada aos autos e entendeu que era suficiente para formar sua convicção e, ainda, que as provas, quanto à certeza e liquidez do ressarcimento declarado/compensado, devem ser produzidas e apresentadas pelo contribuinte juntamente com a manifestação de inconformidade.

Já a alegação de que a DRJ admitiu o desconto de créditos sobre as Notas Fiscais de transferência é equivocada. O fato de ter constado dela que *“Ademais, a se admitir o cálculo dos créditos apurados sobre as notas de transferência, permitir-se-ia o cálculo deles em duplicidade, já que não há nos Autos quaisquer provas de estes créditos não foram escriturados quando da aquisição dos insumos transferidos para filiais”*, não permite concluir que admitiu o desconto sobre tais notas fiscais. Ao contrário, consta expressamente da ementa da decisão que somente a *“AQUISIÇÃO”* gera direito à apuração.

Por fim, a alegação de que a decisão recorrida é nula por não ter se manifestado sobre o pedido alternativo de apuração do crédito pelo método de rateio proporcional, ao contrário do entendimento da recorrente, na fase de julgamento, inexiste amparo legal para a autoridade julgadora aceitar novo sistema de cálculo dos créditos descontados das contribuições.

Segundo o disposto nos §§ 7º a 8º do art. 3º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, no caso em que o contribuinte tem parte das receitas submetidas à tributação e parte desonerada, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados àquelas receitas. Ainda, de acordo com estes dispositivos, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica e o método eleito será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário.

Assim, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

I.2) Diligência

A recorrente requereu a baixa dos autos em diligência “a fim de que restem produzidas as provas e esclarecimentos para o deslinde do feito e reconhecimento do direito creditório pretendido”.

O art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, assim dispõe em relação à perícia:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

(...)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.”

Segundo este dispositivo legal, os motivos e as provas devem ser apresentados juntamente com a impugnação/manifestação de inconformidade.

O crédito glosado decorreu do não reconhecimento do direito de o contribuinte descontar créditos sobre notas fiscais de transferência de insumos entre filiais e sobre aquisições de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação. Os autos foram instruídos com documentos fiscais que comprovam esses fatos.

Assim, se tais fatos não são verdadeiros, caberia à recorrente ter demonstrado na manifestação de inconformidade, mediante documentos hábeis (carta de correção de notas fiscais), que não houve transferências nem aquisições com o fim específico de exportações.

A diligência não se presta para produzir novas provas no julgamento em segunda instância administrativa.

No presente caso, no entendimento deste relator, os autos estão instruídos com documentos suficientes para o julgamento nesta fase recursal.

Dessa forma, rejeito a diligência solicitada.

II) Mérito

Em que pese o extenso recurso voluntário apresentado pela recorrente, as matérias de mérito opostas nesta fase recursal restringem-se ao direito da recorrente: II.1) ao desconto de créditos das contribuições sobre notas fiscais de transferência de insumos entre filiais; II.2) à apuração do crédito presumido pelo método do rateio proporcional – pleito alternativo; II.3) ao desconto de créditos sobre despesas de alugueis de prédios; e, II.4) à atualização monetária do ressarcimento deferido/compensado.

As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 que instituíram o regime não cumulativo para o PIS e Cofins, respectivamente, vigentes à época dos fatos geradores dos PER/Dcomp em discussão, assim dispunham, quanto ao aproveitamento de créditos:

-Lei nº 10.637/2002:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...).

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

(...)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II- dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês;

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

(...).

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. (Vide Lei nº 10.865, de 2004)

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou II – rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

(...).

- Lei nº 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...);

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e

lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi.

(...)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

§1º Observado o disposto no §15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º Desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

(...)

Posteriormente, a Lei nº 10.925/2004, recriou o crédito presumido do PIS e da Cofins para a agroindústria, assim dispondo:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de

2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

Segundo o inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, os bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços ou na fabricação de bens destinados à venda geram créditos das contribuições. Já o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, prevê o desconto de créditos presumidos da agroindústria.

Assim, com fundamento nos dispositivos legais citados e transcritos, passemos à análise das matérias expressamente suscitadas nesta fase recursal.

II.1) Desconto de créditos com base em Notas Fiscais de transferência

De acordo com os dispositivos legais citados e transcritos, art. 2º, inciso II, c/c o inciso I do § 1º, deste mesmo artigo, todos das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, a pessoa jurídica tem direito de descontar créditos sobre bens utilizados como insumos na produção, adquiridos no mês.

A aquisição de bens utilizados como insumos se materializa mediante a emissão de Nota Fiscal de venda emitida pelo vendedor. De posse da nota fiscal, o contribuinte calcula o valor do crédito descontado do custo de aquisição do insumo e o deduz do valor das contribuições calculadas sobre o faturamento mensal.

O documento fiscal legal para o cálculo e creditamento do valor das contribuições, descontado do insumo adquirido, é a Nota Fiscal de compra emitida pela pessoa jurídica vendedora.

Transferência de bens entre filiais não é venda, tendo em vista que os bens continuaram sobre a mesma titularidade e, portanto, não gera direito a crédito das contribuições, descontados sobre o valor da nota fiscal de transferência.

A Nota Fiscal de transferência é utilizada exclusivamente, para acobertar a movimentação de bens entre filiais do contribuinte. Sua emissão não implica operação de venda nem incidência do PIS e da Cofins; assim como, não prova que o insumo adquirido foi transmitido no mesmo mês de aquisição e, principalmente, que na sua aquisição efetiva, quando do registro e/ ou escrituração da Nota Fiscal de compra, não houve o desconto (aproveitamento) do crédito das contribuições.

Assim, a glosa dos créditos descontados sobre notas fiscais de transferência, efetuada pela Fiscalização, deve ser mantida.

II.2) Apuração do crédito presumido pelo método do rateio proporcional – pleito alternativo.

A recorrente sugeriu a adoção do regime alternativo para a determinação dos créditos presumidos da agroindústria para o PIS e Cofins, por parte das autoridades julgadoras.

Segundo os §§ 7º, 8º, e 9º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente, na hipótese de a pessoa jurídica ter parte de sua receita sujeita às contribuições e parte desonerada, poderá adotar, para o cálculo dos créditos descontados dos custos/despesas vinculados à produção dos bens destinados à venda, o sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração ou rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns, a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês. O

método eleito pela pessoa jurídica deverá ser aplicado consistentemente por todo o ano-calendário.

No presente caso, conforme se depreende dos autos, a recorrente não adotou nenhum dos métodos, mas um terceiro criado por ela própria, ou seja, calculou os créditos sobre as notas fiscais de transferência e sobre os demais custos/despesas, independentemente, de estes terem vinculação com as receitas sujeitas à tributação e com as receitas desoneradas e, conseqüentemente, com a receita bruta.

A adoção do critério para a determinação dos créditos descontados de custos e despesas utilizados como insumos dos bens produzidos e vendidos, vinculados a receitas tributadas e a receitas desoneradas, conforme consta dos §§ 7º a 9º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, é uma opção do contribuinte.

Não cabe a autoridade administrativa e muito menos às autoridades julgadoras determinar o critério a ser utilizado pelo contribuinte, assim como não é suas competências apurar os créditos passíveis de desconto.

Nos pedidos de restituição, ressarcimento e compensação de crédito financeiro contra a Fazenda Nacional, o ônus de provar a certeza e a liquidez do valor pleiteado e declarado/compensado é do requerente e não do Fisco.

Dessa forma, rejeitamos a adoção do critério alternativo pleiteado pela recorrente para a determinação dos créditos das contribuições vinculados à receita tributada.

II.3) Mercadorias adquiridas com finalidade específica de exportação

As mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação, tanto pelas Trading Companies e Empresas Comerciais Exportadoras, como outras empresas que exportam, ainda que eventualmente, não dão direito a estas empresas de descontar créditos sobre tais aquisições, tendo em vista que o direito de descontar créditos é da empresa industrial que as produziu e as vendeu no mercado interno com aquele fim específico.

No presente caso, a recorrente alega que não atuou como comercial exportadora (Trading Company) e, ainda, que as mercadorias não foram compradas com o fim específico de exportação e sim para vendas no mercado interno.

A vedação ao desconto do crédito sobre mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação não foi definida pela natureza da empresa e sim pelo fato de o direito aos créditos sobre os custos/despesas na produção de tais mercadorias ser do industrial que as produziu e vendeu com aquele fim.

As Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, assim dispõem, quanto ao direito dos créditos descontados sobre mercadorias exportadas:

- Lei nº 10.637/2002:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...).

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

(...).

Art. 7º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.

§ 2º No pagamento dos referidos tributos, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou de contribuição para o PIS/Pasep, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

§ 3º A empresa deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias.

- Lei nº 10.833/2003:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

(...)

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

Art. 9º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.

§ 2º No pagamento dos referidos tributos, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, ou da COFINS, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

§ 3º A empresa deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias.

Segundo estes dispositivos, é expressamente vedado às empresas exportadoras descontar créditos das contribuições sobre o custo das mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação, Consta expressamente do art. 7º (Lei 10.637/2003) e do 9º art. 9º (Lei 10.833/ que a empresa exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora.

O direito de descontar os créditos de insumos vinculados à exportação da mercadoria produzida e exportada de forma indireta é do produtor, independentemente, se a exportação se deu via Trading Company, Comercial Exportadora ou outra empresa. O que importa é a exportação da mercadoria, com o benefício fiscal do PIS e da Cofins.

A recorrente alegou também que as notas fiscais de compra foram emitidas com erro, uma vez que as mercadorias não foram adquiridas com o fim específico de exportação e sim para revenda no mercado interno.

Nas Notas Fiscais de compras foram indicados os código de operações CFOP 5502 e 6502. O código CFOP define a natureza da operação, se uma nota fiscal recolhe ou não impostos e contribuições. O código 5502 refere-se à remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros com o fim específico de exportação (adquirida no mesmo Estado) e o 6502 também se refere à remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros com o fim específico de exportação, (adquiridas em outro Estado).

Se, de fato, houve erro na emissão/preenchimento das notas fiscais, caberia à recorrente ter solicitado tempestivamente as suas correções aos seus emitentes.

A correção de notas fiscais está prevista nos Regulamentos de ICMS dos Governos Estaduais e também no art. 395 do RIPI/2010, literalmente:

Art. 395. É permitida a utilização de carta de correção, para regularização de erro ocorrido na emissão de documento fiscal, desde que o erro não esteja relacionado com:

I - as variáveis que determinam o valor do imposto, tais como: base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação;

II - a correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário; e

III - a data de emissão ou de saída.

Assim que verificou o erro nas notas fiscais, era seu dever comunicar aos fornecedores tal erro e solicitar sua correção, mediante Carta de Correção Eletrônica (CC-e), nos termos das normas das Secretarias de Fazendas Estaduais e dos Ajustes SINIEF.

A simples alegação de erro, sem a apresentação de provas documentais, não constituiu motivo e fundamento para reverter a glosa dos créditos descontados sobre aquisições

de bens (mercadorias) em cujas notas fiscais de aquisição foram lançados CFOP referente a remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros com o fim específico de exportação.

Assim, mantem-se a glosa dos créditos descontados sobre os custos de aquisições de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação.

4) Atualização monetária pela Selic do ressarcimento deferido/compensado.

A incidência da atualização monetária do ressarcimento do saldo credor trimestral do PIS e da Cofins não cumulativa, pela Selic, reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.767.945, sob a sistemática dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta dias) do protocolo e/ ou transmissão do respectivo pedido de ressarcimento não se aplica às Declarações de Compensação (Dcomp).

Essa decisão, por força do § 2º do artigo 62 do RICARF aplica-se somente aos Pedidos de Ressarcimento (PER).

Na compensação de crédito financeiro contra a Fazenda Nacional, inclusive de ressarcimentos de tributos, com débitos tributários vencidos do próprio contribuinte, mediante a apresentação/transmissão de Dcomp, não há quaisquer obstrução e/ ou retardamento por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) à sua realização.

A extinção de débito tributário vencido, mediante Dcomp, é uma das modalidades de extinção da obrigação tributária, tal qual o pagamento em espécie e/ ou outras modalidades, nos termos do artigo 156, inciso II.

A Lei nº 9.430/96 que instituiu a compensação de créditos financeiros líquidos e certos contra a Fazenda Nacional, com débitos tributários vencidos do mesmo contribuinte, assim dispõe:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Ressaltamos mais uma vez que a compensação, mediante Dcomp, se dá na data de sua transmissão, quando, de fato, houve o encontro de contas entre o crédito (ressarcimento) e os débitos declarados/compensados.

Assim, não há como afirmar que houve obstrução ou retardamento do Fisco para o reconhecimento e a utilização do crédito/ressarcimento declarado/compensado pelo contribuinte, mediante a transmissão da Dcomp.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes

Fl. 16 do Acórdão n.º 3301-012.742 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10935.720553/2012-37