



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11080.004590/2003-74
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.123 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2013
Matéria PIS
Recorrente BIANCHINI S/A - INDÚSTRIA, COMÉRCIO E AGRICULTURA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. PERÍODO ANTERIOR À LEI Nº 10.865/2004. DIREITO AO CRÉDITO.

Em sendo constatado que as operações de aquisição para fins específicos de exportação foram realizadas antes da entrada em vigor da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que estendeu à contribuição ao PIS/Pasep a vedação ao desconto de créditos sobre tais operações, prevista no §4º, do art. 6º, da Lei nº 10.833/2003, deve ser reconhecido o direito ao cômputo do crédito, eis que em vigor a regra geral de direito ao crédito sobre as aquisições de bens para revenda.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. SALDO CREDOR. RECOMPOSIÇÃO DAS APURAÇÕES. DILIGÊNCIA. RECONHECIMENTO DE CRÉDITO. DEFERIMENTO.

Se a diligência determinando a recomposição do saldo credor do contribuinte concluir pela existência de crédito de período anterior para ser transportado ao período subsequente, atestando a existência e suficiência dos créditos pleiteados, deve-se deferir o pedido de ressarcimento para compensação até o montante do crédito reconhecido.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Direito Creditório Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Winderley Moraes Pereira (Substituto), Silvia de Brito Oliveira, Leonardo Mussi da Silva (Suplente) e João Carlos Cassuli Junior.

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação pela qual pretende o contribuinte a extinção dos débitos de COFINS (PA: abril e maio de 2003) e de IRPJ (PA: maio de 2003), com créditos de PIS não cumulativos apurados no primeiro trimestre de 2003, no montante de R\$561.643,99 (fls. 17 e 21-retificação de valor, cf. Despacho de fl. 22).

O Relatório Fiscal, de fls. 42/57, analisa os Pedidos de Ressarcimento e Declarações de Compensação que envolvem tanto os créditos de Pis dos períodos de janeiro de 2003 a junho de 2005 quanto de COFINS dos períodos de fevereiro de 2004 a junho de 2005 (considerando a existência de diversos pedidos de ressarcimento de créditos), sendo que o Despacho Decisório nº 594 (fls. 60), proferido pela SEORT da DRF em Porto Alegre, reconheceu parcialmente o direito creditório do contribuinte, no montante de R\$274.751,34 (duzentos e setenta e quatro mil, setecentos e cinquenta um reais e trinta e quatro centavos), relativo ao PIS não cumulativo de janeiro a março de 2003, homologando as compensações até esse limite e efetuando a cobrança dos valores não extintos pela compensação.

Aduziu como motivos para o deferimento parcial dos créditos, o fato de o contribuinte ter deduzido créditos sobre aquisições de mercadorias que foram adquiridas com o fim específico a exportação [1], e, ainda, por pretender compensar valores oriundos de créditos presumidos das compras feitas a pessoas físicas e cooperativas, gerados a partir de 01 de agosto de 2004, a partir do que referidos créditos deixaram de ser passíveis de compensação ou ressarcimento com outros tributos federais, sendo passíveis de compensar apenas com a própria contribuição [2].

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do despacho decisório em 30.08.2006, o interessado apresentou, tempestivamente, Manifestação de Inconformidade em 27.09.2006, alegando, em síntese:

Que apresentou formulários retificadores e, através destes, pretende alterar os dados relativos tanto aos créditos quanto à contribuição apurada, além de retificar os saldos disponíveis para compensação. Fez acostar ao recurso novo anexo ao formulário padrão, em que altera os dados ajustando-os ao que entende ser seu direito.

No que tange à glosa de créditos sobre produtos adquiridos com fins de exportação, aduz não haver disposição em contrário na Lei nº 10.637/02, uma vez que, nos termos da legislação em vigor, não reveste a qualidade de empresa comercial exportadora.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise e atenção aos pontos suscitados pela interessada na defesa apresentada, a Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, proferiu o Acórdão de nº. 10-13.826, nos seguintes termos:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

Ementa: CRÉDITOS – Mantida a glosa sobre os créditos de PIS decorrentes de produtos exportados já que adquiridos com o fim específico de exportá-los. Não podem ser consideradas as alegações desacompanhadas de comprovação.

Solicitação Indeferida.

E apertada síntese, a decisão fundamenta o indeferimento do pleito do sujeito passivo ante ao fato da legislação vedar o desconto de créditos sobre aquisições feitas com o fim específico de exportação, independentemente de estar a exportadora constituída sob alguma especial de sociedade, bem como, quanto aos pretensos equívocos nas apurações, entendeu carentes de comprovação por parte do sujeito passivo.

DO RECURSO

Ciente em 30/10/2007 do Acórdão acima mencionado, o contribuinte apresentou em 26/11/2007 Recurso Voluntário a este Conselho, alegando, em síntese:

- relata os fatos ocorridos referente ao preenchimento indevido do formulário de Créditos da Contribuição da Contribuição para o Pis/Pasep e suas retificações, afirmando que o Auditor Fiscal não confrontou as informações destes documentos com aquelas prestadas no formulário oficial DACON, regular e tempestivamente apresentado à Receita Federal, onde tais informações estariam corretas.

- considera que tem o direito ao crédito do PIS, relativamente a determinados memorandos de exportações de mercadorias por ele adquiridas, repisando não tratar-se de empresa comercial exportadora ou “trading”, e sim empresa industrial que também revende produtos ao mercado externo, pelo que entende ter direito ao crédito, por não se lhe aplicar a vedação legal equivocadamente invocada pela decisão.

- aponta a possibilidade de se baixar o processo em diligência, para que a autoridade administrativa venha a se manifestar acerca dos fatos no que tange tão somente a apuração da verdade material.

Ao fim, pede que lhe seja dado provimento ao recurso, objetivando ver reconhecido seu direito à compensação/ressarcimento de seus créditos com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

DA DISTRIBUIÇÃO

Inicialmente o processo foi distribuído a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, sendo que através da decisão de folhas 118, foi reencaminhado para redistribuição.

Tendo o processo sido redistribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 01 (um) Volume, numerado inicialmente até a folha 118 (cento e dezoito).

DILIGÊNCIA DESIGNADA PELO CARF

Tendo o processo sido submetido a apreciação pelo colegiado, esta 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção, houve por bem em converter o julgamento em diligência, solicitando que a Autoridade Preparadora providenciasse o seguinte:

“Ateste se as operações de aquisição para fins específicos de exportação foram destinadas pelos vendedores em favor da Recorrente, para embarque de exportação por conta e ordem desta (inciso I, do parágrafo único, do Decreto-Lei nº 1.248/72). Em caso de operações desenvolvidas de maneiras diferentes, segregar aquelas que atendam a esse quesito daquelas que não atendam;

Ateste se a entrega dos produtos adquiridos pela Recorrente para fins específicos de exportação foram entregues em depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento (inciso II, do parágrafo único, do Decreto-Lei nº 1.248/72). Em caso de operações desenvolvidas de maneiras diferentes, segregar aquelas que atendam a esse quesito daquelas que não atendam;

Fazer a verificação fiscal, similar aquela que foi procedida no documento denominado de 'Relatório Fiscal — Créditos de Pis e Cofins' (fls. 42/57), dos autos, iniciando a análise com relação a Contribuição ao PIS, no mês de dezembro de 2002, aplicando a mesma metodologia de imputação de créditos e débitos (primeiro compensa-se os créditos com débitos da própria contribuição para apenas ao final utilizar eventuais créditos de exportação), e projetando seus resultados nas apurações de períodos subsequentes, especialmente do primeiro trimestre de 2003;

Ao final, elaborar Relatório de Diligência, manifestando-se de forma conclusiva sobre os resultados da diligência, concedendo, ao final, vista a Recorrente, com prazo de 30 (trinta) dias para se pronunciar, querendo, sobre o Relatório, sendo que, após vencido o prazo, os autos deverão retornar a esta Câmara para inclusão em pauta de julgamento.”

Retornaram os autos com a conclusão da diligência, com os cálculos das apurações acostados às fls. 176 e 177, e respectivo Termo de Comunicação e Ciência de fl. 179.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e tempestividade, portanto, dele tomo conhecimento, passando a análise dos fatos articulados pela recorrente.

Com se verifica dos autos, a contenda se centraliza da verificação dos créditos acumulados pela Recorrente, que é empresa preponderantemente exportadora, e da verificação de seu montante, para então, confrontando-se tais créditos com a compensação declarada, se aquilate se os mesmos são ou não suficientes para o pleito.

No caso em questão, constata-se que a autoridade fiscal realizou minuciosa análise de toda a escrita do contribuinte, refazendo as apurações da contribuição do PIS (em análise nestes autos), tendo sido elaboradas duas planilhas denominadas "Bianchini S/A — Apuração de Créditos de PIS", período de janeiro/03 a junho/05 e "Bianchini S/A — Apuração de Créditos de COFINS", período de fevereiro/04 a junho/05, que foram anexadas ao Relatório de folhas 42/57, nas quais são demonstrados os cálculos de apuração dos créditos de PIS e de COFINS.

Vê-se ainda que a Autoridade de piso houve por bem deferir apenas parcialmente os créditos, já que entendeu como infracional o comportamento do contribuinte em deduzir créditos sobre aquisições de mercadorias que foram adquiridas com o fim específico a exportação [1], e, ainda, por pretender compensar valores oriundos de créditos presumidos das compras feitas a pessoas físicas e cooperativas, gerados a partir de 01 de agosto de 2004, a partir do que referidos créditos deixaram de ser passíveis de compensação ou ressarcimento com outros tributos federais, sendo passíveis de compensar apenas com a própria contribuição [2].

A segunda matéria apontada encontra-se preclusa, já que não foi objeto de contestação nem por ocasião da manifestação de inconformidade e nem por ocasião do Recurso Voluntário, razão porque apenas a menciono sem, no entanto, ingressar em sua análise, pois que vedado pela processualística administrativa. Essa preclusão, de todo modo, é apenas “lógica”, já que não afeta o período em questão, já que apenas veio a ser inaugurada pela Lei nº 10.865/2003, com vigência a partir de agosto de 2004, enquanto que aqui tratamos de créditos do primeiro trimestre de 2003, e de débitos de maio de 2003.

Partindo então à análise do objeto do litígio, conclui-se que em face de reiteradas demonstrações de equívocos cometidos pelo sujeito passivo em suas apurações, e, fundamentalmente, por ter apresentado DACON tempestivamente, na qual demonstra que tais equívocos que pretendia ver revisados pela Administração constavam do referido documento “oficial”, assim como para que o cálculo remontasse as apurações levando também em consideração eventuais saldos credores existentes em dez/2002 (quando já vigente a não cumulatividade do PIS), e ainda, para sanear dúvidas quanto as aquisições feitas com fins específicos de exportação, foi o primeiro julgamento convertido em diligência.

A diligência retornou com conclusões que entendo pertinente analisar em separado, para cada matéria em debate nos autos, sendo a primeira relativa a aquisição de mercadorias com fins específico de exportação, e a segunda relativamente a recomposição da apuração do sujeito passivo.

Inicialmente, quanto a primeira questão, a diligência assim concluiu:

“Foi constatado que as operações de aquisição para fins específicos de exportação, de dezembro de 2002 a março de 2003, foram destinadas pelos vendedores em favor do contribuinte, para embarque de exportação por conta e ordem desta, e que a entrega dos produtos adquiridos pelo contribuinte para fins específicos de exportação, de dezembro de 2002 a março de 2003, foram entregues em depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.”

Desta conclusão, se extrai que efetivamente as aquisições feitas pela Recorrente preenchem as condições para serem tratadas como “operações com fim específico de exportação”, nos termos do inciso I, do parágrafo único, art. 1º, do Decreto-Lei nº 1.248/72, devendo com tal ser tratada. A dúvida que acometia este relator – motivadora da diligência – era a de que, se recebesse as mercadorias adquiridas de forma diversa daquela que não para embarque de exportação ou fora de tais recintos alfandegados, tal operação legalmente não seria considerada uma “operação com fim específico de exportação”, e, conseqüentemente, a glosa de crédito não procederia, já que tratar-se-ia de operação interna, sem isenção (imunidade).

Abstraída, então, a questão de fato já esclarecida pela diligência, temos que nos debruçar sobre a legislação que regula a contribuição ao PIS, no que tange à tomada de crédito nas aquisições que se caracterizem como operações com fim específico de exportação, sendo que neste sentido encontramos o art. 7º, da Lei nº 10.637/2002:

“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. (grifei)

§ 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. (grifei)

§ 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.”

Interpreto que referido dispositivo legal transfere a responsabilidade pelos tributos que são desonerados do vendedor equiparado a exportador, para a empresa comercial exportadora (ou seja, aquela que adquire mercadorias com essa finalidade), devendo esta responsabilizar-se pela efetiva exportação daquelas mercadorias. E mais, entendo que se não efetivar a exportação no prazo e forma legalmente determinada, deverá pagar pelos tributos que não foram pagos pelo vendedor, sem tomar créditos de Pis, **no momento do pagamento**.

Porém, tenho que essa situação não está relacionada com a “regra matriz de direito ao crédito”, e sim, com a “transferência da responsabilidade tributária”, nos termos e com fundamento no art. 124, I, do CTN, ou seja, diz respeito à “regra matriz de responsabilidade tributária”. Nos dizeres e lições de Paulo de Barros Carvalho, já céleres, refere-se ao “critério pessoal” da regra matriz, não relacionando-se com o seu “critério quantitativo”, especificamente no que diz respeito a base de cálculo da exação.

A efetiva vedação à tomada de créditos nestas operações de aquisições de bens “com fins específicos de exportação” somente veio a ser inaugurada com a publicação da Lei nº 10.833/2003, que no seu art. 6º, expressamente previu que:

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

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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.” (grifei)

E a extensão dessa vedação inicialmente prevista para a Contribuição à COFINS, veio prevista no art. 15, da mesma Lei nº 10.833/2003, na redação que lhe foi dada pelo art. 21, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, com vigência a partir de 01 de maio deste referido ano, nos seguintes termos:

“Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto no (...)”

III - nos §§ 3º e 4º do art. 6º desta Lei; (...) " – grifei.

Desta forma, para o período de apuração dos créditos em questão, não estava em vigor a vedação de tomada de créditos relativos às aquisições de bens com “fins específicos de exportação”, que somente passou a vedar o desconto de créditos a partir de 01 de maio de 2004, de modo que estava em vigor a regra geral de direito à tomada de crédito sobre as aquisições destinadas à revenda (art 3º, da Lei nº 10.637/2002), pelo que merece reforma a decisão para que seja concedido ao contribuinte o direito ao cômputo dos créditos relativos às referidas aquisições.

No que diz respeito a matéria de fato (segundo aspecto em julgamento), atinentes à recomposição das apurações do sujeito passivo, passando a considerar também eventuais créditos do mês de dezembro de 2002, o “Termo de Comunicação e Ciência” (fls. 179), produzido após a diligência designada por este colegiado, concluiu que:

“Assim, foi refeita a planilha de cálculo (fls. 176 e 177); sendo incluída também a Contribuição ao PIS/Pasep de dezembro de 2002. Concluo que os direitos creditórios do contribuinte, solicitados na fl. 21, relativo à Contribuição de PIS/PASEP no valor de R\$ 561.643,99 (quinhentos e sessenta e um mil seiscentos e quarenta e três reais e noventa e nove centavos) devem ser reconhecidos integralmente.”

Desta forma, a adição dos créditos relativos e transportados do mês de dezembro de 2002, para o 1º Trimestre de 2003, objeto do pedido de ressarcimento em análise, segundo a diligência, elevou o montante dos créditos disponíveis a patamar que seja suficiente ao deferimento do pleito em questão, cabendo aplicar a conclusão técnica da Autoridade Preparadora.

De todo modo, embora se reconheça os créditos, deve ficar consignado que a efetiva homologação da compensação é atividade que compete, efetivamente, à autoridade executora deste julgado, à vista da existência, suficiência e disponibilidade dos créditos, de modo que o provimento aqui é parcial, por não atender ao pleito de “homologação”, mas apenas quanto ao reconhecimento do direito aos créditos objeto da lide administrativa.

Ante ao exposto, voto no sentido de **dar parcial provimento ao Recurso Voluntário**, para afastar a glosa dos créditos sobre as aquisições com fins específicos de exportação, bem como, para deferir os créditos apurados pela Diligência de fls. 176 a 179, devendo a homologação de compensações ser procedida pela autoridade executora deste julgado até o montante do crédito reconhecido.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

CÓPIA