



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

Processo n° 13019.000010/2005-19
Recurso n° 1 Voluntário
Acórdão n° **3802-001.588 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 27 de fevereiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Recorrente FRUTIROL AGRÍCOLA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2004 a 29/02/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DA MATERIALIDADE DO CRÉDITO PLEITEADO PELO CONTRIBUINTE.

Por mais relevantes que sejam as razões de direito aduzidas pelo contribuinte, no rito da declaração de compensação é fundamental a comprovação da materialidade do crédito alegado. Diferentemente do lançamento tributário em que o ônus da prova compete ao Fisco, é dever do contribuinte comprovar que possui a materialidade do crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Regis Xavier Holanda (Presidente), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, José Fernandes do Nascimento e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

Trata o presente processo de Declarações de Compensação – DCOMPs apresentadas pela ora Recorrente, objetivando compensar débitos próprios com créditos acumulados de PIS no ano-calendário 2004, apurados com base no art. 5º, §1º, da Lei nº 10.637/02.

Procedida a análise das DCOMPs em comento, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Caxias do Sul, achou por bem homologar parcialmente a compensação pleiteada, no sentido de reconhecer o crédito de PIS no valor total de R\$ 17.945,38, sendo R\$ 13.778,97 referentes ao 1º trimestre de 2004 e R\$ 4.166,41 relativos ao 2º trimestre de 2004, ambos os valores decorrentes de operações vinculadas com o mercado externo.

Por seu turno, o crédito decorrente do mercado interno no montante de R\$ 52.498,60 não foi reconhecido, uma vez que provém do estoque de abertura do mercado interno iniciado em janeiro de 2004, antes que o art. 17 da Lei nº 11.033/04, permitisse a manutenção dos créditos vinculados a operações de vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição ao PIS.

Por bem resumir a situação exposta nos autos, transcrevo abaixo o relatório do referido Acórdão:

Trata o presente processo de Declarações de Compensação apresentadas em formulário, informando compensações de créditos de PIS não-cumulativo mercado externo com débitos de tributos administrados pela RFB.

A DRF de origem homologou parcialmente as compensações declaradas, tendo em vista que em relação a parte dos créditos apontados no DACON do quarto trimestre de 2004 (dezembro), praticamente todo o crédito decorrente do mercado interno ou foi gerado antes de agosto de 2004 ou advinha de crédito presumido relativo ao estoque de abertura (art. 12 da Lei nº 10.833, de 2003), inexistindo, assim, a possibilidade de compensação.

Cientificada do Despacho Decisório em 03/08/2006 (AR de fl. 61), a interessada, inconformada, apresentou manifestação {impugnação} em 31/08/2006, onde, em síntese, alegou ter preenchido equivocadamente os DACONs do ano de 2004. Juntou cópias de recibos de entrega de DACONs retificadores transmitidos após a ciência da decisão administrativa (em 30/08/2006). Solicitou a revisão dos créditos e a compensação integral do débitos. Posteriormente, apresentou anexo à manifestação apontando os fundamentos legais daquela.

O Despacho Decisório DRF/CXL nº 215/06 consignou o exposto na forma da ementa que segue:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de Apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

Ementa: O crédito de PIS não-cumulativo vinculado a operações de exportação é passível de compensação com débitos próprios relativos a tributos e contribuições federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, assim como o crédito de PIS não-cumulativo apurado em virtude de operações vinculadas a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, desde que apurados a partir de 9 de agosto de 2004 e utilizados em compensações ou ressarcimentos a partir de 19 de maio de 2005.

Compensação Homologada em Parte.”

Inconformado, o sujeito passivo apresentou “Impugnação” em face do Despacho Decisório, alegando ter se equivocado quando do preenchimento dos DACONs, razão pela qual promoveu a retificação dos mesmos, para constar que os créditos pleiteados vinculam-se a receitas auferidas em operações no mercado externo, como demonstrado na relação a seguir transcrita:

Saldo credor exportação 1º trimestre conforme Dacon retificadora R\$ 26.790,66

Saldo credor exportação 2º trimestre conforme Dacon retificadora R\$ 43.691,24

Saldo credor exportação 3º trimestre conforme Dacon retificadora R\$ 57.067,61

Saldo credor exportação 4º trimestre conforme Dacon retificadora R\$ 70.433,98

Assevera que o faturamento da empresa para o ano de 2004 foi composto por 96,17% de receitas oriundas de operações com o mercado externo, na forma exposta abaixo:

Faturamento no Mercado Interno R\$ 361.672,86 3,83%

Faturamento no Mercado Externo R\$ 9.074.351,30 96,17%

Faturamento do ano de 2004 R\$ 9.436.024,16

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre – DRJ/POA, todavia, não acatou as alegações da contribuinte, posto que os DACONs retificadores foram transmitidos após a ciência do Despacho Decisório, e que a Manifestação de Inconformidade não veio acompanhada de documentos contábeis e fiscais que demonstrassem factualmente a defesa da empresa, restando assim emendada a decisão de 1ª instância:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CRÉDITOS PASSÍVEIS DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A simples retificação do DACON, após a ciência do Despacho Decisório que homologou parcialmente a compensação declarada, não tem o condão de comprovar que os créditos apurados e utilizados em DCOMPs tinham origem em vendas para o mercado externo, sendo, portanto, passíveis de compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Cientificada da decisão *a quo*, a interessada interpôs o presente Recurso Voluntário, no qual aduz como razões para homologação das compensações pleiteadas:

Terem as vendas para o mercado externo representado nos anos de 2003 e 2004, respectivamente, 84,79% e 96,17% do faturamento global da empresa, sendo certo que os créditos de PIS requeridos seriam oriundos de material de embalagens e insumos adquiridos para exportação;

Deter o direito de crédito sobre o estoque de abertura existente em 01/05/2004, conforme art. 42, §5º, da Lei nº 10.865/04, que alterou o art. 12, §7º, da Lei nº 10.833/03, posto que os créditos pleiteados foram acumulados ao final de cada trimestre em relação aos custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência.

Junta aos autos: a) balanço patrimonial consolidado de 2003 e 2004; b) livro diário nº 9 de janeiro a junho de 2004; c) livro diário nº 10 de julho a dezembro de 2004; d) livro de notas fiscais/ fatura de 21/02/2002 a 29/02/2004; e) livro de notas fiscais/fatura de 29/02/2004 a 02/03/2005; f) livro de registro de saídas nº 07 de janeiro a dezembro de 2004; g) guia informativa modelo B da Receita Estadual, período 01/01 a 31/12/2004; e h) demonstrativo do PIS assinado pela contadora Nair Camelo.

É o relatório.

Voto

Preenchidos os pressupostos de admissibilidade e tempestivamente interposto, nos termos do Decreto nº 70.235/72, conheço do Recurso e passo à análise das razões recursais.

Recai a presente controvérsia sobre a alegação da Recorrente de que os créditos não homologados pela autoridade preparadora seriam oriundos de estoque de abertura consolidado ao fim de 2004 vinculado a operações com o mercado externo, sendo aplicáveis na espécie as normas do art. 5º combinado com o art. 11 da Lei nº 10.637/02.

O art. 11 da Lei 10.637/2002 dispõe que:

Art. 11. A pessoa jurídica contribuinte do PIS/Pasep, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de

abertura dos bens de que tratam os incisos I e II desse artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, **existentes em 1º de dezembro de 2002**.

Ora, o direito ao creditamento relativo ao estoque de abertura é expresso no art. 11 da lei 10.637/2002 para o dia **01 de dezembro de 2002**, como uma norma de transição para o início da vigência do PIS não cumulativo (pois tal era a regra que permitia crédito sobre as mercadorias em estoque no início da produção de efeitos da lei 10.637/2002, adquiridas sob o regime cumulativo da contribuição).

Assim, a utilização dos créditos relativos ao estoque de abertura é possível, desde que se demonstre (i) que havia estoque de abertura, (ii) que o montante do estoque de abertura viabiliza a indicação de certo crédito a compensar, (iii) que o crédito foi utilizado adequadamente nos termos dos parágrafos do art. 11 da lei 10.637/2002.

Ainda que de modo confuso, o Recorrente indica que ele pretende ter reconhecido direito de crédito relativo ao estoque de abertura em 01/12/2002, o qual, ao invés de ser aproveitado em parcelas como determina a norma cabível, somente o fora aproveitado, de modo integral, em 2004 (fls. 113-116):

Dentro dessa Base Legal, a empresa aproveitou os créditos sobre estoque conforme legislação específica, sendo que o estoque era para a comercialização do mercado externo como prova o faturamento dos anos de 2003 e 2004.

(...)

No caso em apreço, a recorrente utilizou o crédito decorrente dos estoques de forma acumulada no final de 2004 e não de forma sucessiva equivalente a 1/12 do valor total apurado.

Ora, restando demonstrada a existência de estoque de abertura em dezembro de 2002, é de se reconhecer a possibilidade (ao menos em tese) de crédito, o que viabiliza o exame da sua materialidade em termos concretos.

Ocorre que o contribuinte se preocupou em demonstrar que realizou vendas para fins essencialmente de exportação, não se atendo ao fato de que seria fundamental demonstrar a existência (e também o montante) do estoque de abertura **em 01 de dezembro de 2002** – quando era aplicável a norma do art. 11 da lei 10.637/2002.

Por outro lado, o contribuinte busca o reconhecimento do direito de crédito com relação a mercadorias adquiridas com finalidade específica de exportação, com base no art. 12, § 7º, da lei 10.833/2003. Ainda que impropriamente indicado (pois a lei 10.833/2003 trata de COFINS e o presente processo se destina a analisar créditos de PIS), como o art. 11, § 5º, da lei 10.637/2002 traz as mesmas disposições daquela, não vejo maiores óbices em prosseguir com o exame em prevalência à verdade material.

Tal norma, no entanto, aplica-se somente a partir de 1º de maio de 2004, o que impede de plano o reconhecimento do direito de crédito pelo sujeito passivo relativamente às aquisições anteriores a essa data. No entanto, para os períodos de apuração de maio de 2004 em diante, ainda é possível prosseguir no exame da materialidade do crédito alegado pelo sujeito passivo.

Diz o art. 11, § 5º, da lei 10.637/2002, com a redação dada pela lei 10.865/2004:

§ 5º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos estoques de produtos que não geraram crédito na aquisição, em decorrência do disposto nos §§ 7º a 9º do art. 3º desta Lei, destinados à fabricação dos produtos de que tratam as Leis nºs 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outros submetidos à incidência monofásica da contribuição.

Ora, a regra é clara no sentido de que somente os estoques de produtos que (i) não geraram crédito na aquisição, que sejam destinados a (ii) fabricação de produtos específicos, podem gerar direito de crédito presumido de PIS.

Não consta nos autos qualquer demonstração, por parte do contribuinte, de que as aquisições tenham se destinado a tais fins, de modo que resta insubsistente a demonstração de liquidez e certeza do crédito.

Conclusão

Ante todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE PROVIMENTO, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi