



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

Processo n° 13502.000415/2007-59
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3802-001.750 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 24 de abril de 2013
Matéria PER/DCOMP - COFINS
Recorrente KORDSA BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 11/11/2005, 14/12/2005

CRÉDITO. MERCADORIA IMPORTADA. DRAWBACK.

Mercadoria importada ao abrigo da isenção da Cofins-Importação, quando destinada a revenda ou utilizada como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição, não gera direito a crédito a ser descontado da Cofins não cumulativa devida nas operações realizadas no mercado interno.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Bruno Curi (relator), Solon Sehn e Cláudio Pereira que davam provimento parcial ao recurso para reconhecer somente o crédito requerido quanto à nota fiscal n. 4751. Designado o Conselheiro Regis Xavier Holanda para a redação do voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente e Redator designado.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Paulo Sérgio Celani, Mara Cristina Sifuentes, Solon Sehn, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Fez sustentação oral a Dra. Dra. Fernanda Rocha Taboada Fontes, OAB/BA n. 16.340.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 15-26.109 proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador – DRJ/SDR que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem explicitar os atos e fatos ocorridos nos presentes autos até o momento da apresentação da Manifestação de Inconformidade, toma-se de empréstimo o relatório formulado pelo d. julgador *a quo*:

“Trata-se de Manifestação de Inconformidade da interessada contra o Despacho Decisório SRF/CCI nº 0082, de 2010, fls. 224/225, que aprova o Parecer nº 0187, de 24/08/2010 (fls. 205/220), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Camaçari, que deferiu parcialmente o direito creditório pleiteado e homologou parcialmente a compensação pretendida quando da análise dos PER/DCOMP nº 01332.21260.111105.1.3.04-4208 e 04410.90797.141205.1.3.04-5019, por meio dos quais o interessado pretendeu utilizar o crédito no valor de R\$114.389,58, decorrente do pagamento a maior efetuado através do DARF relativo à contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no valor total de R\$409.305,62, período-base de outubro de 2004, para compensação com débitos próprios (devidamente declarados em DCTF, fls. 33/36 e 39/41, e cadastrados no PROFISC, fl. 43.

Consta do parecer que:

- em resposta às Intimações SARAC/DRF/CCI nº 0030/2007, fl. 44 e 0191/2007, fls. 73/74, o interessado informou que importou as mercadorias constantes das Declarações de Importação – DI nº 04/1083963 (fl. 50) e 04/1015461-4 (fl. 59), registro em 26/10/2004 e 07/10/2004, respectivamente, produtos – fio contínuo de poliéster e chips de poliéster, e apesar de terem sido registradas em outubro/2004 (fl. 159), deram efetiva entrada no estabelecimento da interessada, conforme Livro de Registro de Entradas, em fl. 05, mediante regime aduaneiro Drawback, modalidade isenção, as quais, 05/11/2004, Nota Fiscal 4751, fl. 178, e em, 08/10/2004, NF 4647, fl. 180;*
- da análise dos produtos importados, mediante notas fiscais de fls. 50/59, e Memorial Descritivo, fls. 187/188, descrição de processo produtivo, fls. 189/202, somente o Chip de Poliéster (NF 4647, fl. 59) se enquadra no disposto na alínea “b” do inciso I, do caput do art. 8º e alínea “a”, do §4º*

do art. 8º da IN SRF nº 404, de 12/03/2004, não se caracterizando o “Fio Contínuo de Poliéster”, como insumo, pois mediante a consulta ao sistema informatizado da RFB (FLS. 159 e 186), NCM 5402.20.00, o mesmo produto importado pela nota fiscal 4751, fls. 50, 56 e 159, corresponde ao mesmo produto vendido no mercado externo, fls. 186, cabendo a glosa do crédito, na forma do parágrafo único, do art. 16 da Lei nº 10.685, de 2004;

- o momento em relação ao qual surge o direito ao creditamento em razão das aquisições de insumos importados e sua consequente utilização só se completa, com relação às mercadorias em trânsito, com a entrada das mercadorias no local acordado no contrato de compra e venda (art. 1.267 do Código Civil, Lei nº 10.406, de 10/01/2002; 493), nos casos em que o transportador da mercadoria é o próprio adquirente o momento passa a ser desde o estabelecimento do fornecedor até o seu estabelecimento, pois estas já integram o estoque do adquirente, com a transmissão da propriedade;
- foram detectadas divergências no cálculo do crédito apurado pelo interessado, relativas à proporcionalidade entre produtos revendidos, alíquota zero, isentos ou não alcançados pela tributação e os produtos vendidos e serviços alcançados pela tributação, a fim de identificar quanto dos insumos adquiridos mediante importação submetida ao regime aduaneiro especial, drawback, gerará créditos;
- o direito creditório da interessada não advém do inciso II, art. 3º, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003 e nem do inciso II, do art. 15, da Lei nº 10.865, de 30/04/2004, mas sim do parágrafo único, do art. 26, da lei nº 10.865, de 2004;
- assim, considerando todas as constatações de divergência no cálculo do crédito, encontra-se o percentual de receita não tributada correspondente a 4.76% e não a 4.72%, como calculou o interessado à fl. 49, pois cabe excluir o valor de R\$114.052,29 do cálculo, que corresponde à aquisição de produto importado que não gera direito a crédito, somente as receitas de vendas de produtos ou prestações de serviços que utilize o insumo importado entra no cálculo, sendo de se incluir na linha 22 da Ficha 06 – Apuração dos Créditos da Cofins do DACON apresentado em 31/08/2007, o valor de R\$75.565,14 (R\$79.341,81 x 0,9524), valor passível de restituição.

Cientificado do despacho decisório, o contribuinte apresenta Manifestação de Inconformidade de fls. 235/244.

- a manifestação de inconformidade é tempestiva;
- dedica-se a fabricação de fios e tecidos de poliéster, é contribuinte do PIS e da Cofins;
- adquire chips de poliéster utilizados na fabricação de fios de poliéster, parcialmente vendidos a seus clientes, sendo a maior parte da produção de fios utilizadas como insumo na fabricação de tecidos ou lonas de poliéster,

principal produto vendido pela recorrente é o fio de poliéster, sendo que ao adquiri-los do exterior utiliza-se por vezes do regime Drawback-modalidade isenção, do que está isenta do PIS e da Cofins Importação, nos termos do art. 9º, II, da Lei nº 10.865, de 2004;

- *a Lei nº 10.865, de 2004 garantiu aos contribuintes sujeitos a não cumulatividade a utilização de créditos de PIS e Cofins a essas aquisições, conforme art. 16, parágrafo único, estes que foram apropriados pela recorrente através da DACON no total de R\$114.389,58, mas a DRF/Camaçari entendeu por bem homologar parcialmente a compensação até o limite de R\$75.565,14, porque entendeu que os fios de poliéster importados através da DI 04/1015461-4 não se caracterizam insumo, posto que teriam sido reexportados, e quanto aos chips de poliéster, foram realizados alguns ajustes aos cálculos, que não devem prosperar por partir de premissas equivocadas;*
- *o fio de poliéster embora seja produzido pela recorrente através da transformação dos chips de poliéster e vendido aos clientes, é usado no processo de produção de tecidos e lonas de poliéster, não tendo realizado a exportação do fio;*
- *ainda que o fio de poliéster tivesse sido adquirido para revenda, o que não é o caso, tal fato não seria suficiente para que o crédito fosse rejeitado, conforme doc. 02, pois na redação do parágrafo único do art. 16 da Lei nº 10.865, 2004, gera direito ao crédito a importação efetuada com isenção, exceto na hipótese de os produtos serem revendidos ou utilizados como insumos em produtos sujeitos a alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição, admitindo pois as aquisições para revenda;*
- *a decisão comete mais um equívoco quando afirma que a recorrente teria exportado o fio de poliéster importado, pois se baseou no fato de a empresa ter efetuado exportações de produtos que possuem o mesmo NCM do fio que foi importado, então se a recorrente produz também os fios de poliéster, a decisão não pode afirmar que o fio de poliéster exportado fora aquele mesmo que fora importado, pois seria necessário que a autoridade verificasse se ocorrem operações de exportação de mercadorias adquirida ou recebida de terceiros no período para verificar se as aquisições anteriores decorriam de importação, mas nada disso foi feito;*
- *analisando a natureza das operações de exportação dos fios de poliéster realizadas pela recorrente, o que se pode verificar da análise do Livro Registro de Apuração do ICMS ou IPI, doc. 03, teria verificado que se trata de exportação de produção do estabelecimento, classificadas no código CFOP 7.101, ou seja, os fios produzidos pela requerente é que foram revendidos, não fazendo nenhum sentido em importar os fios para em seguida reexportá-los;*
- *a análise do LRAIPI e LRAICMS do período demonstra que não são efetuadas operações de revenda nem no mercado interno nem no externo,*

uma vez que não existe nenhuma operação sob os códigos fiscal 5.102, 6.102 ou 7.102, venda/exportação de mercadoria adquirida ou revenda de terceiros, sendo descabida a alegação de que os fios importados foram objeto de posterior exportação;

- assim, conclui-se que não só o fio de poliéster importado é utilizado como insumo no processo produtivo dos tecidos e lonas de poliéster, como não houve qualquer exportação do fio de poliéster importado pela recorrente, cabendo reforma ao cálculo efetuado;*
- a autoridade de 1ª instância acabou por glosar parte do crédito informado para compensação sob o argumento de que houvera erro no cálculo do crédito presumido da Cofins Importação relativo ao mês de outubro/2004, da recorrente, porque em seu entender o referido crédito só pode ser apropriado no percentual das saídas tributadas pela Cofins que sejam decorrentes das vendas de bens ou serviços nos quais se tenha empregado os insumos importados ao amparo do drawback isenção;*
- ao calcular o percentual das receitas tributadas pela Cofins a recorrente considerou as receitas de prestação de serviços no valor de R\$114.052,29, mas a autoridade julgadora acabou por proceder a um ajuste no percentual de saídas tributadas para fins de quantificação do crédito presumido, ao argumento de que os insumos importados pelo regime drawback isenção não foram empregados nos serviços que deram o regime às receitas, sob amparo do que dispõe o art. 16 da Lei nº 10.865/2004, contudo tal lei assim não disciplina, inexistindo tampouco norma infralegal que disponha neste mesmo sentido, partindo o entendimento equivocado da interpretação dada ao parágrafo único do art. 16 desta lei;*
- a recorrente se vale do mesmo critério utilizado no DACON, para exclusão do percentual de receita de exportação sobre os insumos que geram direito ao crédito do PIS/Cofins no regime da não cumulatividade;*
- na ausência de norma específica que verse sobre o cálculo do crédito presumido de PIS/Cofins Importação, a recorrente utilizou as mesmas normas e critérios para apropriação dos créditos de PIS/Cofins no regime cumulativo, quando é necessário expurgar do cálculo do crédito o percentual das saídas imunes, isentas, não tributadas pela Contribuição, da compra de insumos nas proporção das receitas de exportação (imunes à contribuição);*
- requer acolhimento das razões contidas na manifestação de inconformidade, realização de diligência fiscal a fim de que seja constatado que o fio de poliéster é insumo utilizado no processo produtivo do tecido de poliéster, além disso que a decisão seja reformada para que seja convalidado o percentual de receitas tributadas utilizado pela recorrente para fins de quantificação do crédito presumido de Cofins Importação relativo a competência de outubro/2004 a que faz jus.”*

Ante as alegações do sujeito passivo e da documentação carreada aos autos, a autoridade julgadora de 1ª instância achou por bem negar provimento à pretensão da contribuinte, sintetizando suas razões na forma da ementa a seguir transcrita:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Data do fato gerador: 11/11/2005, 14/11/2005

CRÉDITO. MERCADORIA IMPORTADA. DRAWBACK.

Mercadoria importada ao abrigo da isenção da Cofins Importação, quando destinadas a revenda ou utilizada como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançadas pela contribuição, não gera direito a crédito a ser descontado da Cofins não cumulativa devida nas operações realizadas no mercado interno.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Para a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador – DRJ/SDR não restou comprovado que os fios de poliéster importados foram utilizados como insumo na fabricação de produto sujeito à tributação, e foi correto o procedimento adotado para o cálculo do percentual das vendas tributadas para fins de quantificação do crédito de Cofins.

Irresignada com o resultado do julgamento, a interessada interpôs o presente Recurso Voluntário reiterando os motivos expostos na Manifestação de Inconformidade, e enfatizando a necessidade da autoridade julgadora averiguar a existência da operação de exportação/revenda dos fios de poliéster importados.

É o relatório.

Voto Vencido

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

Inicialmente, cumpre destacar que o objeto do presente Recurso se limita à discussão parcial do direito creditório pleiteado através do PER/DCOMP nº 04410.90797.141205.1.3.04-5019 atinente à importação de fios contínuos de poliéster ao abrigo do regime aduaneiro de *drawback* modalidade isenção (refletida na Nota Fiscal 4751), tendo em vista que foi esta a parcela não reconhecida no Despacho Decisório, e à quantificação do crédito da Cofins-Importação reconhecido como promovida pela autoridade preparadora. Isso porque, com relação à Nota Fiscal 4647 (que acobertava a entrada de *chips* de poliéster), o crédito foi reconhecido pela instância *a quo*, nos termos de fls. 59 e 288.

Com relação à importação de fios contínuos de poliéster, existe uma circunstância extremamente peculiar no caso: o pressuposto de fato adotado pela autoridade administrativa é equivocado.

Da decisão recorrida se verifica o quanto segue:

O interessado alega que o direito ao crédito pleiteado substancia-se no art.16, §1º, não questionando o fato de a fiscalização ter considerado que as mercadorias importadas efetivamente ingressaram no estabelecimento, conforme Livro Registro de Entradas, em 05/11/2004 (NF 4751, fl.178) e 08/10/2004 (NF 4647, fl.180).

Sua discordância decorre de a fiscalização ter desconsiderado o "fio contínuo de poliéster" como insumo, a partir da consulta feita ao Sistema Informatizado da RFB, fls. 159, 186, que o levou a concluir que o mesmo "fio contínuo de poliéster" adquirido mediante a NF entrada nº 4751, fls.50/58, NCM 5402.20.00, emitida em 01/11/2004, teria sido o mesmo produto que fora vendido para o mercado externo. (grifei)

Grifei a emissão da nota fiscal de entrada nº 4751 porque, sendo ela o foco do problema referente aos fios contínuos de poliéster, deve ser feita uma análise particular da sua glosa.

Prossegue a decisão recorrida:

*O contribuinte adquiriu o produto sob o abrigo do drawback isenção, e no mesmo mês exportou produto com mesma classificação fiscal, contudo, alega em contrapartida, que a venda se trata de exportação de produção do estabelecimento, classificada no código CFOP 7.101. Para comprovar que inexistiu a revenda do fio de poliéster alega que **no LRAIPI e LRAICMS** não se verificam operações de revenda para o mercado interno e ou externo, operações de CFOP 5.102, 6.102 ou 7.102 - venda/exportação de mercadoria adquirida ou revenda de terceiros.*

*Verifica-se que o contribuinte não logrou comprovar que os fios de poliéster exportados, **fl. 186**, de mesma classificação fiscal, que aqueles que foram por ele mesmo importados, sob o abrigo da isenção, se tratavam de bens diferentes, insumos para produção.*

Apesar de alegar que produz fios de poliéster a partir dos chips de poliéster, e que estes são utilizados para fabricar tecidos e lonas, fica demonstrado mediante escrituração do Razão, que suas vendas de produtos finais efetuadas consistem dos seguintes produtos: lonas e fios (fls.134/141), não se comprovando nos autos que o "fio de poliéster" ora importado, neste caso, foi utilizado como insumo em produto sujeito a tributação, mas ficando caracterizada a revenda como produto final da cadeia de produção.

Ora, toda a documentação indicada pela decisão recorrida refere-se ao período de **outubro de 2004** – anterior, portanto, à Nota Fiscal de Entrada 4751, que, como pressuposto de fato da autoridade administrativa para glosa de créditos, indica entrada física da mercadoria somente em **novembro de 2004**.

Isso mostra total incompatibilidade da documentação base para glosa, com o motivo da glosa em si, pois é inviável considerar-se revendido o produto, ou o resultado de processo produtivo que o utilizou como insumo, anteriormente à sua entrada física.

Por outro lado, em fls. 264-280 consta o Livro Registro de Apuração do ICMS que engloba o período de novembro de 2004. E nele se percebe que houve saídas internas, interestaduais e de exportação de produtos próprios – para os quais as mercadorias importadas podem servir como insumos, dependendo do produto final de que se trate.

Nesse particular então confrontam-se (i) um erro material da autoridade administrativa e (ii) a falta de adequada comprovação, pelo contribuinte, de que não se aproveitou de duplo benefício de Cofins, ou mesmo realizou posterior etapa tributada do resultado do processo produtivo, com relação aos fios contínuos de poliéster.

Não creio tratar-se de ato nulo para os fins do art. 59 do Decreto 70.235/72, pois o caso é de erro no pressuposto de fato que motivou a glosa de créditos pela autoridade administrativa, e mantido pela instância originária. Sem embargo, fato é que, cronologicamente, o erro material da autoridade administrativa, caso não houvesse ocorrido, não ensejaria a glosa dos créditos – tanto assim, que esta foi a nota fiscal remanescente, pois a Nota Fiscal 4647 (também envolvida no processo em tela) foi reconhecida como legitimadora do pleito do Recorrente.

Destarte, eventual deficiência no conjunto fático-probatório da defesa não pode se sobrepor ao erro vestibular da autoridade administrativa, que, pelos outros indícios presentes dos autos, não teria iniciado um procedimento administrativo revisional de compensação sem esse equívoco de fato. E essa circunstância, ainda que não tenha sido suscitada pelo sujeito passivo em sua defesa, é passível de conhecimento de ofício por tratar-se de questão de ordem pública: a glosa simplesmente não deveria ter ocorrido.

Isso prejudica todas as outras questões decorrentes do processo revisional quanto à Nota Fiscal 4751.

Como segundo aspecto da celeuma, tem-se a discussão atinente à divergência acerca da quantificação do crédito passível de aproveitamento pelo Recorrente, que não se limita aos aspectos relativos à Nota Fiscal 4751.

No que tange à forma de cálculo, entendo que a decisão recorrida não merece reparos. Devem ser consideradas somente as saídas subseqüentes **tributadas** para os fins de creditamento da COFINS, até para se evitar duplo benefício pelo contribuinte, com a consequente quebra da cadeia de tributação.

Destarte, não entendo deve ser dado provimento apenas parcial ao presente Recurso Voluntário, reconhecendo-se somente o crédito requerido quanto à nota fiscal 4751 que acoberta a entrada de fios contínuos de poliéster.

(assinado digitalmente)
Bruno Maurício Macedo Curi

Voto Vencedor

Conselheiro Regis Xavier Holanda, Redator designado

No caso presente, restrinjo minhas observações ao crédito requerido quanto à nota fiscal 4751 que acoberta a entrada de fios contínuos de poliéster, uma vez que acompanho o relator quanto aos demais fundamentos de seu voto.

Em relação à essa específica nota, anota o i. Conselheiro relator que *toda a documentação indicada pela decisão recorrida refere-se ao período de **outubro de 2004** – anterior, portanto, à Nota Fiscal de Entrada 4751, que, como pressuposto de fato da autoridade administrativa para glosa de créditos, indica entrada física da mercadoria somente em **novembro de 2004**.*

Entretanto, pela análise do documento a fls. 186, que trata de exportações de fios de poliéster - de mesma classificação fiscal que aqueles que foram importados sob o abrigo da isenção (NCM - 5402.20.00), verificamos registros de exportações não só no mês de outubro de 2004, mas também em **novembro** desse mesmo ano.

Dessa forma, não se comprovando nos autos que o "fio de poliéster" ora importado, neste caso, foi utilizado como insumo em produto sujeito a tributação, e restando a possibilidade de caracterização de sua revenda como produto final da cadeia de produção, voto pelo integral desprovimento do recurso.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2013

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda