



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.900493/2013-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-011.124 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2022
Recorrente EMBRAER S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

REINTEGRA. CRÉDITOS. MOMENTO. DATA DA NOTA FISCAL.

Por força do § 4º do art. 29-C da Instrução Normativa nº 900, de 2008, introduzido pela Instrução Normativa RFB nº 1.224, de 2011, os créditos do Reintegra deverão ser apropriados no trimestre-calendário em que for emitida a nota fiscal de venda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Carolina Machado Freire Martins e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, que davam provimento ao Recurso. O Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 343 a 360) interposto em 26/04/2017 contra decisão proferida no Acórdão 07-39.209 - 1ª Turma da DRJ/FNS, de 09/02/2017 (e-fls. 308 a 320), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade para reconhecer o direito creditório em relação aos RE nº 12/6005835-001, 12/6005917-001 e 12/6005886-001 (NF respectivas 80193, 80197 e 80195) no valor de R\$ 2.746.791,57.

Os fatos iniciais constam do relatório do referido Acórdão, que reproduzo a seguir:

Trata o presente processo do “PER/DCOMP com demonstrativo de crédito” n.º 05115.51453.301112.1.5.17-4102, referente ao 3º trimestre de 2012, de crédito referente ao Reintegra, com parte do crédito não reconhecido e homologado parcialmente o PER/DCOMP 02046.77021.171212.1.3.17-8156.

Depreende-se dos autos que a interessada apresentou pedidos de restituição, ressarcimento ou reembolso e declaração de compensação – PER/DCOMP, referentes a créditos de “Reintegra”, do período do 3º trimestre do ano de 2012.

Analisados os pedidos e as declarações de compensação foi expedido o Despacho Decisório, de 04/04/2013, n.º de rastreamento 048927195 (fls. 92 a 96) no qual restou reconhecido parcialmente o crédito tributário pleiteado e homologada parcialmente a DCOMP 02046.77021.171212.1.3.17-8156, sob a fundamentação de que foram detectadas inconsistências relativas a “Nota Fiscal emitida fora do trimestre-calendário do crédito”, assim como pelo fato de “Fabricante não consta do registro de exportação”.

Conforme demonstrativo do crédito apurado (fl. 93), 3 (três) notas fiscais (NF) informadas no PER/DCOMP não se referiam ao trimestre correspondente (NF’s 535775, 536303 e 537045) e em 3 (três) Registros de Exportação (RE) informados no PER/DCOMP não consta como fabricante o emitente da nota fiscal (NF) informada (RE’s n.º 12/6005835-001, 12/6005917-001 e 12/6005886-001, NF’s respectivas 80193, 80197 e 80195). Assim, foram glosadas as 6(seis) notas fiscais irregulares e não reconhecido o crédito tributário a elas relativo.

Cientificada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade na qual alega, em síntese, que:

Não houve questionamento quanto ao crédito regularmente apurado. A inconsistência apresentada refere-se tão somente ao erro formal, consistente na ausência de identificação do fabricante no Registro de Exportação, o qual não possui o condão de afastar direito líquido e certo do contribuinte, assegurado pela legislação vigente.

Também não houve intimação para que se saneasse o equívoco apontado, assim o erro formal só foi identificado em momento posterior ao do despacho decisório.

No direito administrativo impera a busca pela verdade material, sendo dever da fiscalização averiguar materialmente os fatos ocorridos.

Assim que o erro foi apurado, a Recorrente retificou os Registros de Exportação a fim de constar o número correto do CNPJ, de modo que a ausência de identificação do fabricante foi devidamente sanada por meio de retificação, conforme documentos anexados. Portanto, os documentos estão preenchidos corretamente, o que afasta a alegação utilizada para glosar o direito creditório pleiteado.

Comprovando que os Registros de Exportação estão corretos, após retificação, anexa nota fiscal e respectivo Registro de Exportação, de operação idêntica, praticada no mesmo período e que foi processada corretamente na apuração do crédito relativo ao 3º trimestre de 2012.

Com relação às notas fiscais glosadas sob o argumento de que não se referem ao 3º trimestre de 2012 alega que não há na norma legal instituidora do direito creditório em comento qualquer limitação temporal para sua apuração.

A concretização e formalização das operações de exportação, objeto das notas fiscais glosadas, ocorreu efetivamente no 3º trimestre de 2012, de forma que é líquido e certo

seu direito ao crédito em comento, amparado pela lei instituidora do benefício do Reintegra, Lei nº 12.546/2011.

É notória a inexistência, na lei que instituiu o Reintegra, de qualquer limitação para a fruição do crédito quando a intenção é a compensação com débitos próprios, apenas devendo logicamente ser observada a legislação específica aplicável à matéria.

Houve extrapolação por parte da Autoridade Fiscal no seu exercício de regulamentar a apuração e a fruição do direito creditório plenamente regido pela Lei nº 12.456/2011, não existindo sustentação lógica e legal para a imposição da condição insculpida no § 4º do artigo 29-C da Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

Essa disposição infralegal afronta, inclusive, os Princípios Constitucionais da Razoabilidade e da Proporcionalidade, aplicáveis à Administração Pública.

A limitação imposta pelo §4º do artigo 29-C da IN RFB nº 900/2008 também se configura uma ilegalidade, na medida em que o Reintegra é dirigido a empresas exportadoras que somente podem usufruir seu direito creditório depois de concretizada e formalizada a operação de exportação, com as necessárias Declarações de Exportação e seus respectivos Registros de Exportações.

Caracterizada a ilegalidade que macula a disposição infralegal que limita o direito creditório em análise, tem-se como decorrência a inequívoca perda de sustentação das razões de decidir do r. despacho decisório ora guerreado.

“Nos termos exatos da Lei 12.546/2011, não há qualquer vedação ou condição estabelecida para a validação do crédito decorrente das operações de exportação representadas pela Notas Fiscais nº 535775, 536303 e 537045; cuja concretização e formalização deram-se durante o mês de Julho/2012.”

O aspecto material que deve prevalecer na sistemática de apuração do crédito não pode ser outro que não a concretização de formalização da operação de exportação. Por essa razão, o pedido de ressarcimento referente à competência 3º trimestre de 2012 se embasou considerando as operações cujas datas de averbação dos despachos aduaneiros e respectivas declarações de exportação e registros de exportação reportavam-se aos meses de julho, agosto e setembro de 2012.

O crédito decorrente destas notas fiscais não foi pleiteado quando do pedido de ressarcimento atinente ao 2º Trimestre de 2012.

Não houve qualquer dano ao Erário no procedimento adotado e, por outro lado, há a necessidade de reforma do despacho decisório, sob pena de efetivo prejuízo à Recorrente.

A manutenção do decidido pelo despacho decisório determinará o não atendimento da vontade do legislador que instituiu o Reintegra.

Requer seja reformado o despacho decisório e reconhecido a totalidade do direito creditório pleiteado no PER/DCOMP analisado, com conseqüente extinção dos débitos declarados.

Em razão das alegações da impugnante foram determinadas diligências das quais resultaram as informações fiscais de folhas 202/203 e 244/245 que concluíram pela veracidade dos documentos apresentados pela impugnante, relativamente à retificação dos Registros de Exportação com a inclusão do número do CNPJ do fabricante da mercadoria exportada. O Termo Fiscal – Diligência Fiscal, de folhas 295 esclareceu ainda os valores glosados, especificamente sob cada critério de exclusão.

Cientificada, a interessada reiterou os argumentos antes apresentados.

O julgamento em primeira instância, formalizado no Acórdão 07-39.209 - 1ª Turma da DRJ/FNS, resultou em uma decisão de procedência parcial da Manifestação de Inconformidade, tendo se ancorado nos seguintes fundamentos: (a) que de acordo com as instruções normativas que regem a matéria, o pedido de ressarcimento de crédito relativo ao Reintegra somente poderá ser transmitido depois do encerramento do trimestre-calendário a que se refere o crédito e depois da averbação do embarque; (b) que de acordo com as instruções normativas que regem a matéria, cada pedido de ressarcimento deverá se referir a um único trimestre-calendário e ser efetuado pelo valor total do crédito apurado no período; (c) que de acordo com as instruções normativas que regem a matéria, a identificação do trimestre-calendário a que se refere o crédito será realizada em razão da data de saída constante na nota fiscal de venda; (d) que as notas fiscais glosadas (535775, 536303 e 537045), todas com data de emissão no mês de junho de 2012 (dias 27, 28 e 29, respectivamente), não correspondem ao 3º trimestre de 2012, como declarado; (e) que a partir do que consta no Despacho Decisório é possível concluir que as exportações foram, de fato, realizadas; (f) que não restam dúvidas de que as notas fiscais de saída que ampararam as mercadorias exportadas não foram emitidas no 3º trimestre de 2012 (foram emitidas em 27/06/2012, 28/06/2012 e 29/06/2012); (g) que, considerando que norma que disciplina a matéria determina que é a data de emissão da nota fiscal de saída das mercadorias exportadas o dado utilizado para se estabelecer a qual trimestre-calendário pertencem, para fins de crédito, e que o pedido de ressarcimento somente pode se referir a um único trimestre-calendário, correta a exclusão das notas fiscais em discussão, pois não pertencem ao 3º trimestre-calendário de 2012; (h) que, descumpridas as normas estabelecidas para o reconhecimento do direito creditório relativo ao Reintegra, o pedido de ressarcimento não pode prosperar; (i) que as compensações realizadas sob o amparo dos créditos pleiteados e não reconhecidos são indevidas, não se podendo homologar as Declarações de Compensação respectivas; (j) que a autoridade julgadora administrativa não detém competência para apreciar as alegações da interessada relacionadas a eventual ilegalidade ou inconstitucionalidade das normas disciplinadoras do Reintegra, pois reservadas ao crivo do Poder judiciário; (k) que não houve questionamentos quanto a eventuais pedidos em duplicidade; e (l) que quanto à situação de glosa de notas fiscais pelo fato de que não houve a informação do fabricante das mercadorias exportadas nos Registros de Exportação, as diligências confirmaram que as irregularidades foram sanadas, razão pela qual o Despacho Decisório deve ser retificado para reconhecer o crédito tributário relativo às NF 80193, 80195 e 80197.

Cientificada da decisão da DRJ em 27/03/2017 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem na e-fl. 340), a empresa interpôs Recurso Voluntário em 26/04/2017 (Termo de Solicitação de Juntada na e-fl. 341), onde argumenta: (a) que inexistente qualquer limitação para a fruição do crédito do Reintegra quando a intenção é a compensação com débitos próprios; (b) que no que tange à modalidade de ressarcimento em espécie, o tratamento dado pelo legislador é outro, que vinculou a fruição do benefício aos termos e condições estabelecidos pela RFB; (c) que a RFB extrapolou ao regulamentar, por meio da Instrução Normativa RFB nº 1.224 de 2011, a apuração e a fruição do direito creditório plenamente regido pela Lei nº 12.546, de 2011; (d) que não existe sustentação lógica e legal para a imposição insculpida no § 4º do art. 29-C da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, introduzido pela Instrução Normativa RFB nº 1.224, de 2011; (e) que o momento da fruição do direito creditório é a concretização e a formalização da operação de exportação; (f) que nos termos da Lei nº 12.546, de 2011, não há qualquer vedação ou condição estabelecida para a validação do crédito decorrente das operações de exportação representadas pelas Notas Fiscais 535775, 536303 e 537045, cuja concretização e formalização se deram durante o mês de junho de 2012; (g) que o aspecto material que deve

prevalecer na sistemática de apuração do crédito não pode ser outro que não a concretização e formalização da operação de exportação; (h) que deve ser aplicado ao presente caso o comando insculpido no inciso III do art. 100 do CTN; (i) que não pleiteou o crédito decorrente das Notas Fiscais 535775, 536303 e 537045 quando do pedido de ressarcimento atinente ao 2º trimestre de 2012; (j) que a vontade do legislador ao instituir o Reintegra foi a necessidade de se alcançar uma situação financeira (tributária) entre a recorrente e o Erário que resultasse em “valor zero”; (k) que o procedimento adotado unicamente postergou a recuperação de excessos da cadeia produtiva, que, na visão da Autoridade Fiscalizadora, deveriam ter sido recuperados no trimestre anterior; (l) que foi punida por só proceder com a recuperação dos resíduos tributários após a efetiva finalização do processo de exportação; (m) que o procedimento adotado e a esperada reforma do Acórdão recorrido não resultarão, por ser essa a vontade da lei, em qualquer prejuízo ao Erário, visto que procedeu à compensação de tributos na exata medida dos custos tributários residuais; (n) que na hipótese de manutenção do Acórdão recorrido, será imposto à recorrente um efetivo prejuízo financeiro; (o) que a vontade do legislador ao buscar a maior competitividade da empresa exportadora nacional também tinha como objetivo final a retirada de quaisquer obstáculos burocráticos ou normativos aos benefícios que foram concedidos; e (p) que para a aplicação da real vontade do legislador, não resta outra alternativa senão a homologação das compensações procedidas com o crédito decorrente das operações de exportação representadas pelas Notas Fiscais 535775, 536303 e 537045.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

Dos limites da lide

Conforme podemos observar no Despacho Decisório da DRF São José dos Campos com n.º de rastreamento 048927195 (e-fls. 92 a 95), o presente processo teve origem no reconhecimento parcial do crédito pleiteado por meio do Pedido de Ressarcimento n.º 05115.51453.301112.1.5.17-4102, relativo ao 3º trimestre de 2012, que resultou na homologação parcial da Declaração de Compensação n.º 02046.77021.171212.1.3.17-8156.

As razões do reconhecimento parcial do crédito pleiteado no Pedido de Ressarcimento estão detalhadas na e-fl. 93, e estão associadas: (a) com o fato de que a recorrente solicitou créditos do Reintegra e apresentou, entre outras, notas fiscais de exportação emitidas fora do trimestre-calendário a que se referia o pedido; e (b) com o fato de que o emitente de algumas notas fiscais informadas não constava como fabricante nos Registros de Exportação a elas vinculados no PER/DComp.

Quanto ao segundo motivo de glosa, após a realização de duas diligências solicitadas pelo julgador de primeira instância, a DRJ concluiu que os Registros de Exportação foram devidamente retificados pela ora recorrente, tendo sido sanadas as irregularidades

identificadas. Por essa razão, o Acórdão recorrido reverteu a glosa promovida pela fiscalização, de tal forma que essa matéria não mais se encontra em discussão no presente processo.

No tocante ao primeiro ponto, de forma mais específica, o Pedido de Ressarcimento diz respeito ao 3º trimestre do ano de 2012, tendo sido glosados os créditos do Reintegra relativos a três notas fiscais de exportação emitidas em 27/06/2012, 28/06/2012 e 29/06/2012 (de n.ºs 535775, 536303 e 537045, respectivamente).

A recorrente não contesta as datas de emissão das notas fiscais, mas tenta reverter a glosa dos créditos a partir dos argumentos que apresenta como razões recursais, que passamos a analisar na sequência.

Do Reintegra e da inexistência de limitação para o direito creditório concedido

Expõe a recorrente que “o Reintegra foi instituído pela Medida Provisória n.º 540/2011, posteriormente convertida na Lei n.º 12.546/2011, trazendo em seus artigos 1º e 2º todas as condições necessárias para a plena compreensão e fruição do direito creditório”.

Diz que “é notória a inexistência de qualquer limitação para a fruição do crédito do Reintegra quando a intenção da Recorrente é a compensação com débitos próprios, desde que débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apenas devendo logicamente ser observada a legislação específica aplicável à matéria (art. 2º, § 4º, inc.I)”:

§ 4º. A pessoa jurídica utilizará o valor apurado para:

I – efetuar compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

Afirma que o legislador deu tratamento diverso para a modalidade de ressarcimento em espécie, “pois vinculou a fruição do benefício aos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (art. 2º, § 4º, inciso II, da Lei n.º 12.546/11)”.

§ 4º. A pessoa jurídica utilizará o valor apurado para:

.....

II – solicitar seu ressarcimento em espécie, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Reclama que a RFB, ao editar a Instrução Normativa RFB n.º 1.224, de 2011, adicionando os arts. 29-B e 29-C à Instrução Normativa RFB n.º 900, de 2008, extrapolou “no seu exercício de regulamentar a apuração e a fruição do direito creditório plenamente regido pela Lei n.º 12.546/2011”.

Sustenta que, “para o ressarcimento do crédito oriundo das operações de exportação, operações estas que pressupõem a formalização e a concretização de atos e procedimentos aduaneiros posteriores à emissão da Nota Fiscal de Venda da mercadoria do

estabelecimento, não existe sustentação lógica e legal para a imposição da condição insculpida no destacado § 4º, do artigo 29-C”.

Art. 29-C. O pedido de ressarcimento do Reintegra será efetuado pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica produtora que efetue exportação de bens manufaturados, mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário "Pedido de Restituição ou Ressarcimento" constante do Anexo I, acompanhado de documentação comprobatória do direito creditório.

.....

§ 4º Para fins de identificação do trimestre-calendário a que se refere o crédito, levar-se-á em consideração a data de saída constante da nota fiscal de venda do produtor.

Acrescenta que “esta disposição limitadora do direito de apuração e fruição do crédito em comento ultrapassa a fronteira do que seria uma regulamentação adequada e conforme os ditames da Lei nº 12.546/2011, acabando por afrontar não só o comando legal instituidor do Reintegra como também os preceitos constitucionais sistematicamente atrelados aos Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade, aplicáveis à Administração Pública especificamente no seu mister de regulamentar a legislação como feito no presente contexto”.

Assegura “que o momento da fruição do direito creditório será a concretização e a formalização da operação de exportação, com as necessárias Declarações de Exportação e seus respectivos Registros de Exportações”.

Por isso defende que, “caracterizada a ilegalidade que macula a disposição infralegal que limita o direito creditório em análise, tem-se como decorrência a inequívoca perda de sustentação das razões de decidir do r. despacho decisório, mantidas parcialmente pelo v. acórdão ora guerreado, que indevidamente limitou o direito da Recorrente para validar somente o crédito referente às operações de exportação cuja data de saída constante da nota fiscal de venda do produtor se referisse ao 2º Trimestre de 2012 (sic!)” e que, “nos termos exatos da Lei 12.546/2011, não há qualquer vedação ou condição estabelecida para a validação do crédito decorrente das operações de exportação representadas pelas Notas Fiscais n.ºs 535775, 536303 e 537045; cuja concretização e formalização deram-se durante o mês de junho/2012”.

Sem razão a recorrente.

O inciso I do § 4º do art. 2º da Lei nº 12.546, de 2011, que permite a utilização de créditos do Reintegra para fins de compensação com débitos próprios, claramente diz que deve ser observada a legislação específica aplicável a matéria.

O art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que trata de restituição, ressarcimento e compensação, delega para a RFB, em seu § 14, o disciplinamento da matéria.

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.

.....

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.

Além disso, o art. 50 da Lei n.º 12.546, de 2011, disse que o Poder Executivo regulamentaria, entre outros, o disposto nos arts. 1.º a 3.º, e, ao fazer isso, o Decreto n.º 7.633, de 2011, disse, em seu art. 10, que o disciplinamento da matéria poderia ser feito pela RFB (no âmbito de suas competências).

Lei n.º 12.546, de 2011

Art. 50. O Poder Executivo regulamentará o disposto nos arts. 1.º a 3.º, 7.º a 10, 14 a 20, 46 e 49 desta Lei.

Decreto n.º 7.633, de 2011

Art. 10. A Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda e a Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, no âmbito de suas competências, poderão disciplinar o disposto neste Decreto.

E foi isso que a RFB fez ao publicar a Instrução Normativa RFB n.º 1.224, de 2011, alterando a IN RFB n.º 900, de 2008, que disciplinava, à época, os institutos da restituição, do ressarcimento e da compensação.

Não há, portanto, qualquer extrapolação da RFB “no seu exercício de regulamentar a apuração e a fruição do direito creditório” do Reintegra, e muito menos qualquer ilegalidade identificada no § 4.º do art. 29-C da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 2008, introduzido pela Instrução Normativa RFB n.º 1.224, de 2011.

E também não há qualquer limitação do “direito de apuração e fruição do crédito”, conforme alega a recorrente. Ao estabelecer no § 4.º do art. 29-C da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 2008, que o crédito deverá ser apropriado no trimestre-calendário de emissão da nota fiscal de venda do produtor, a RFB não impediu e nem limitou qualquer direito dos beneficiários do Reintegra. Pelo contrário, essa medida trouxe maior segurança jurídica para os exportadores beneficiários do regime, que passaram a saber exatamente quando os créditos estariam disponíveis para utilização, além de ter permitido um melhor controle por parte da RFB sobre a utilização desses créditos, que restaria prejudicado caso os beneficiários pudessem utilizá-los a qualquer momento

O curioso é que a recorrente defende que o momento que deveria ser considerado para a fruição do direito creditório é o da concretização da operação de exportação, momento esse que é posterior ao da emissão da nota fiscal.

O fato é que a recorrente apresentou o Pedido de Ressarcimento 05115.51453.301112.1.5.17-4102 em 30/11/2012 e não observou as normas que regem a matéria, especificamente o disposto no § 4.º do art. 29-C da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 2008, introduzido pela Instrução Normativa RFB n.º 1.224, de 2011, e agora se insurge contra o Despacho Decisório em razão de seu próprio erro.

Diante disso, nego provimento na matéria.

Do procedimento adotado pela recorrente

A recorrente insiste que, “tratando-se o crédito ora em comento de benefício concedido em contrapartida à realização de vendas ao exterior, o aspecto material que deve prevalecer na sistemática de apuração do crédito não pode ser outro que não a concretização e formalização da operação de exportação”, e que, por isso, “efetuou o pedido de ressarcimento – Competência 3º Trimestre/2012 – considerando as operações cujas Datas de Averbação dos Despachos Aduaneiros, e respectivas Declarações de Exportação e Registro de Exportações, reportavam-se aos meses de Julho, Agosto e Setembro de 2012”.

Mas não tem razão a recorrente.

A RFB até poderia ter estabelecido que a apropriação dos créditos do Reintegra levasse em consideração a data de averbação do embarque das mercadorias, mas preferiu disciplinar, de forma diversa, que será levada em conta a data de saída constante da nota fiscal de venda do produtor.

Como já vimos, não há qualquer ilegalidade no disciplinamento da matéria, que deveria ser de conhecimento da recorrente quando da apresentação do Pedido de Ressarcimento. Ao formular o pedido relativo ao 3º trimestre de 2012 com a inserção de notas fiscais emitidas no 2º trimestre, a recorrente incorreu em erro, cuja responsabilidade é única e exclusivamente dela.

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida no Despacho Decisório.

Da inexistência de dano ao Erário e do prejuízo à recorrente

A recorrente argumenta “que a vontade do legislador ao instituir o Reintegra foi a necessidade de se alcançar uma situação financeira (tributária) entre a Recorrente e o Erário que resultasse em “valor zero””.

Diz que o procedimento por ela adotado “unicamente postergou a recuperação de excessos da sua cadeia produtiva que, na visão da Autoridade Fiscalizadora, deveriam ter sido recuperados no trimestre anterior. Ou seja, por mais absurdo que pareça, a Recorrente foi punida por, conservadoramente, só proceder com a recuperação dos resíduos tributários, conforme o benefício do Reintegra, após a efetiva finalização do processo de exportação (com a emissão a Declaração de Exportação e Registro de Exportação), enquanto que a Autoridade Fiscalizadora argumentou que a recuperação destes resíduos deveria ter sido pleiteada em período anterior”.

Assevera que “o procedimento adotado e a esperada reforma do v. acórdão combatido não resultarão, por ser essa a vontade da lei, em qualquer prejuízo ao Erário, visto que a Recorrente procedeu à compensação de tributos na exata medida dos custos tributários residuais”.

Acrescenta que, “se é incontestado que não há qualquer possibilidade de ser verificado dano ao Erário, por outro lado é absolutamente certo que na hipótese de manutenção do v. acórdão combatido neste ponto, será imposto à Recorrente um efetivo prejuízo financeiro”.

Também esses argumentos não permitem a reversão da glosa dos créditos promovida pela fiscalização, que, diga-se de passagem, não pune a recorrente por,

“conservadoramente, só proceder com a recuperação dos resíduos tributários, conforme o benefício do Reintegra, após a efetiva finalização do processo de exportação”.

A glosa foi promovida, objetivamente, porque a recorrente não observou a legislação que regia a matéria à época dos fatos. E o § 4º da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, que a recorrente tinha obrigação de conhecer, é por demais claro ao disciplinar que os créditos do Reintegra devem ser apropriados no trimestre-calendário em que for emitida a nota fiscal, mesmo que a exportação se dê, efetivamente, em um trimestre-calendário posterior.

Se algum prejuízo resultar para a recorrente em razão da glosa promovida, terá como única causa o erro cometido por ela própria no preenchimento do Pedido de Ressarcimento, não sendo permitido que o julgador se utilize dos argumentos trazidos neste tópico (inexistência de dano ao Erário e prejuízo à recorrente) para afastar disposições expressamente previstas na legislação de regência da matéria.

Nesse sentido, não cabe qualquer reforma no Despacho Decisório de e-fls. 92 a 95.

Da interpretação segundo a vontade do legislador

Por fim, a recorrente afiança que “é aferível que a vontade do legislador ao buscar a maior competitividade da empresa exportadora nacional também tinha como objetivo final a retirada de quaisquer obstáculos burocráticos ou normativos aos benefícios que foram concedidos”.

Para demonstrar o que afirma, a recorrente traz excerto da “Exposição de Motivos que suportou a edição da Medida Provisória nº 540/2011, posteriormente convertida na Lei nº 12.546/2011”, e conclui dizendo que, “para a efetiva aplicação *in casu* da real vontade do legislador pátrio ao instituir o Reintegra, não resta outra alternativa senão a homologação das compensações procedidas com o crédito decorrente das operações de exportação representadas pelas Notas Fiscais nº 535775, 536303 e 537045, consignando que os débitos tributários apurados e declarados na PER/DCOMP analisada, encontram-se integralmente extintos, nos moldes do artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional”.

Mas também esse argumento de cunho subjetivo, trazido pela recorrente sem qualquer aprofundamento e sem qualquer explicação objetiva do porque entende que as normas estabelecidas pela RFB contrariam a “vontade do legislador”, não permite que se ignore o disposto na legislação de regência e que se permita a adoção de procedimentos diversos ao disciplinado, qual seja, que o crédito do Reintegra deve ser apropriado no trimestre-calendário de emissão da nota fiscal de exportação.

Por essa razão, nego provimento na matéria.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles

Fl. 11 do Acórdão n.º 3401-011.124 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13884.900493/2013-56

Declaração de Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Em que pese o como de costume bem fundado voto do relator, o Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, ousou dele discordar, pelos motivos a seguir expostos.

Trata-se de processo administrativo instaurado pela recorrente para controle e análise de compensação de crédito oriundo do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), referente às operações de exportação finalizadas no 3º Trimestre de 2012.

A recorrente procedeu à apuração do seu por meio do PER/Dcomp n.º 05115.51453.301112.1.5.17-4102, e defende ser a concretização e formalização da operação de exportação o aspecto material a ser empregado na sistemática de apuração do crédito do Reintegra, o que a levou a efetuar o pedido de ressarcimento (competência 3º Trimestre/2012) considerando as suas operações cujas Datas de Averbação dos Despachos Aduaneiros, e respectivas Declarações de Exportação e Registro de Exportações (referentes aos meses de Julho, Agosto e Setembro/2012).

O Reintegra, instituído pela Medida Provisória n.º 540/2011, convertida na Lei n.º 12.546/2011, enumera as condições necessárias para a fruição do direito creditório,¹ momento a

¹ Lei n.º 12.546/2011 - Art. 1º É instituído o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), com o objetivo de reintegrar valores referentes a custos tributários federais residuais existentes nas suas cadeias de produção.

Art. 2º No âmbito do Reintegra, a pessoa jurídica produtora que efetue exportação de bens manufaturados no País poderá apurar valor para fins de ressarcir parcial ou integralmente o resíduo tributário federal existente na sua cadeia de produção.

§ 1º O valor será calculado mediante a aplicação de percentual estabelecido pelo Poder Executivo sobre a receita decorrente da exportação de bens produzidos pela pessoa jurídica referida no caput .

§ 2º O Poder Executivo poderá fixar o percentual de que trata o § 1º entre zero e 3% (três por cento), bem como poderá diferenciar o percentual aplicável por setor econômico e tipo de atividade exercida.

§ 3º Para os efeitos deste artigo, considera-se bem manufaturado no País aquele:

I – classificado em código da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto n.º 6.006, de 28 de dezembro de 2006, relacionado em ato do Poder Executivo; e

II – cujo custo dos insumos importados não ultrapasse o limite percentual do preço de exportação, conforme definido em relação discriminada por tipo de bem, constante do ato referido no inciso I deste parágrafo.

§ 4º A pessoa jurídica utilizará o valor apurado para:

I – efetuar compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II – solicitar seu ressarcimento em espécie, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 5º Para os fins deste artigo, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

§ 6º O disposto neste artigo não se aplica a:

I – empresa comercial exportadora; e

partir do qual se aplica o percentual estabelecido pelo Poder Executivo sobre a receita decorrente da exportação de bens produzidos pelo contribuinte.

Não se vislumbra, a partir da leitura dos artigos reguladores da matéria, limitação para a fruição do crédito do Reintegra a ser compensado com débitos próprios, desde que todos os tributos sejam administrados pela Receita Federal do Brasil. É evidente que, ao fazê-lo, deverá o contribuinte respeitar “a legislação específica aplicável à matéria”, mandamento genérico veiculado pelo inciso I do § 4º do art. 2º da Lei nº 12.546/2011, e que o § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que trata de restituição, ressarcimento e compensação, delega para o órgão fazendário federal o condão de disciplinar a matéria, o que não pode ser interpretado como um cheque em branco a ser preenchido pela Administração a seu talante e alvedrio.

Justamente por isso, necessário se constatar que “**disciplinar a matéria**” e “**estabelecer critérios de prioridade**” são comandos legais que guardam substancial distância com aquilo que se buscou realizar com a edição da Instrução Normativa RFB nº 1.224/2011, que veio a adicionar os arts. 29-B e 29-C à Instrução Normativa RFB nº 900/2008, com a determinação de que “(...) *para fins de identificação do trimestre-calendário a que se refere o crédito, levar-se-á em consideração a data de saída constante da nota fiscal de venda do produtor*”, ficção jurídica que milita em clara extrapolação e desapareço ao exercício regulamentar, de modo a alterar o aspecto temporal do encontro de contas.

O ressarcimento do crédito, recorde-se, é desinente das operações de exportação, operações que pressupõem a formalização e a concretização de atos e procedimentos aduaneiros posteriores à emissão da nota fiscal de venda da mercadoria do estabelecimento. Está o realizador da norma diante de um regime que tem por desígnio reintegrar valores referentes a custos tributários federais residuais existentes nas suas cadeias de produção, ou, como preferiu a

II – bens que tenham sido importados.

§ 7º A empresa comercial exportadora é obrigada ao recolhimento do valor atribuído à empresa produtora vendedora se:

I – revender, no mercado interno, os produtos adquiridos para exportação; ou

II – no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior.

§ 8º O recolhimento do valor referido no § 7º deverá ser efetuado até o décimo dia subsequente: (Redação dada pela Lei nº 12.688, de 2012)

I - ao da revenda no mercado interno; ou (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

II - ao do vencimento do prazo estabelecido para a efetivação da exportação. (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

§ 9º O recolhimento do valor referido no § 7º deverá ser efetuado acrescido de multa de mora ou de ofício e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic), para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos para a empresa comercial exportadora até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês do pagamento. (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

§ 10. As pessoas jurídicas de que tratam os arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, e o art. 1º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999, poderão requerer o Reintegra. (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

§ 11. Do valor apurado referido no caput : (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

I - 17,84% (dezessete inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento) corresponderão a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep; e (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

II - 82,16% (oitenta e dois inteiros e dezesseis centésimos por cento) corresponderão a crédito da Cofins. (Incluído pela Lei nº 12.688, de 2012)

§ 12. Não serão computados na apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os valores ressarcidos no âmbito do Reintegra (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013).

Lei nº 13.043/2014, devolver parcial ou integralmente o resíduo tributário remanescente na cadeia de produção de bens exportados.

Apura-se, desta feita, o “arrasto fiscal” produzido no atrito da passagem em cada elo ou etapa da cadeia produtiva com o claro objetivo de neutralizá-lo, evidenciando-se seu núcleo material na expressão “*exportar bens manufaturados*”, fato de exteriorização que revela o aspecto temporal do encontro de contas.

No caso em apreço, não havendo qualquer vedação ou condição estabelecida para a validação do crédito decorrente das operações de exportação representadas pelas notas fiscais nos 535775, 536303 e 537045, sendo certo que o momento a ser buscado é aquele referente à formalização da operação de exportação, com o registro das respectivas declarações de exportação, tem-se o mês de julho de 2012 como o marco temporal representativo do momento da fruição do direito creditório.

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário interposto para, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco