



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

Processo n° 13884.902379/2012-80
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-003.163 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2017
Matéria PIS/PASEP
Recorrente EMBRAER S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

FALHA NA PRORROGAÇÃO DO PRAZO DO MPF. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE

Não dá causa à nulidade do lançamento falha cometida na prorrogação do prazo do MPF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

TOMADA DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. DESNECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DO DACON

Não há base legal para condicionar o aproveitamento de crédito extemporâneo de PIS à retificação do DACON.

CRÉDITOS DE PIS. ÔNUS DA PROVA

O contribuinte não apresentou provas de que adquiriu insumos para serem industrializados por terceiros em data anterior a 24/06/08, quando entrou em vigor a nova redação do inc. IV do art. 28 da Lei n° 10.865/2004, dada pela Lei n° 11.727/2008. Este último diploma legal reduziu a zero as receitas derivadas de industrialização por encomenda de insumos do setor aeronáutico, o que impede a tomada de créditos pelo contratante da industrialização (§ 2° do art. 3° da Lei n° 10.637/2002).

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 13884.902379/2012-80
Acórdão n.º **3301-003.163**

S3-C3T1
Fl. 11

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), Semiramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Jose Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto parte do relatório contido na decisão de primeira instância:

"O presente processo trata de Pedido de Ressarcimento – PER de crédito de PIS com incidência não-cumulativa (exportação) no montante de R\$ 6.975.899,23, relativo ao 4º trimestre de 2008, seguido de Declaração(ões) de Compensação – Dcomp relativa(s) ao mesmo crédito, apresentados pela contribuinte acima qualificada.

O Serviço de Fiscalização da DRF/São José dos Campos/SP procedeu a auditoria para verificação quanto à procedência dos créditos, cujo resultado se encontra no Relatório Fiscal relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.20.002011003108 (fls. 15 a 52), que abrangeu o período de janeiro de 2006 a março de 2009.

Em relação ao período objeto deste processo, o crédito foi reconhecido parcialmente, no valor de R\$ 160.427,43, em face das glosas efetuadas pelo fisco, por entender que tais créditos não estavam em consonância com o disposto na legislação que rege a matéria.

Em consequência, houve homologação parcial de sua(s) Dcomp, conforme Despacho Decisório à fl. 14, do qual a contribuinte tomou ciência em 12/07/2013, conforme tela acostada à fl. 55.

Em 12/08/2013, foi protocolizada a manifestação de inconformidade de fls. 56 a 81, em que o contribuinte apresenta os seus questionamentos, a seguir sintetizados.

PRELIMINARMENTE – DOS VÍCIOS INERENTES AO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO PERPETRADOS PELA AUTORIDADE FISCAL LOCAL E DA SUA NULIDADE

Na manifestação de inconformidade apresentada, a contribuinte reclama, preliminarmente, a nulidade do procedimento fiscal efetuado.

Alega que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é o documento que ampara a atividade de fiscalização e a realização de diligências, para verificação do cumprimento das obrigações tributárias relacionadas aos tributos descritos em seu objeto, e, no presente caso, tinha validade até 27/12/2011, enquanto a prorrogação se deu somente em 31/01/2012, com a emissão do “Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal”, cuja ciência se deu em 26/04/2012. Desta forma, seria nulo o procedimento fiscal, por ter descumprido o disposto nos artigos 12 e 14 da Portaria RFB nº 3.034/2011, que regulamenta o MPF.

Por consequência, os atos posteriores ao MPF “viciado”, como o Relatório Fiscal e também o Despacho Decisório, que se baseou no primeiro, também estariam nulos.

Por fim, cita jurisprudência do CARF e da própria DRJ.

DA EFETIVA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO ALEGADO E DA LEGITIMIDADE DA RECORRENTE PARA PLEITEAR A SUA UTILIZAÇÃO: ERRO FORMAL NO PREENCHIMENTO DO PER/DCOMP ANALISADO

A manifestante contesta o indeferimento do crédito que a Autoridade Fiscal entendeu não ser passível de ressarcimento.

Segundo explica, o referido crédito, embora informado no PER/Dcomp como de “Exportação”, deveria, na verdade, ter sido informado como “Mercado Interno”, já que decorre de aquisições no Mercado Externo de insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação, as quais são passíveis de ressarcimento dos seus créditos, nos termos do art. 15 da Lei nº 10.654/2004.

Ressalta que o crédito foi regularmente apurado e declarado no Dacon e que, por um lapso formal, foi informado incorretamente nos respectivos PER/Dcomp.

Invoca o princípio da verdade material e argumenta que a verdade real dos fatos prepondera sobre quaisquer irregularidades formais, que não possuem o condão de afastar o direito líquido e certo assegurado pela legislação, citando, em sua defesa, diversos julgados do CARF.

DO APROVEITAMENTO EXTEMPORÂNEO DE CRÉDITOS DAS CONTRIBUIÇÕES DO PIS E DA COFINS E DA DESNECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DAS DACON'S ANTECESSORAS À COMPETÊNCIA DE APROVEITAMENTO

A manifestante contesta o entendimento da Autoridade Fiscal de que a utilização de eventuais créditos de outros períodos somente poderia se dar mediante retificação do Dacon do respectivo período.

Argumenta que tal procedimento seria extremamente complexo e oneroso e que procedeu de acordo com a correta interpretação da legislação vigente, diante da ausência de fundamento legal para a exigência da Autoridade Fiscal.

Ressalta que seu crédito teve origem no disposto no art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e que foi regularmente apurado e declarado no Dacon referente ao período do presente processo.

DO EFETIVO DIREITO AO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DAS CONTRIBUIÇÕES DO PIS E DA COFINS EM DECORRÊNCIA DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO

A contribuinte afirma que os créditos glosados neste item decorrem da aquisição de insumos para industrialização/montagem de peças vendidas para a indústria aeronáutica e foram tratados como insumos para industrialização por encomenda, não tendo sido aplicada, portanto, a redução de alíquota prevista no inciso IV do art. 28 da Lei nº 10.865/2004.

Afirma que a não aplicação da redução se deu em função de decisão da própria RFB, na Solução de Consulta nº 144, de 14/05/2008 (processo nº 13888.002394/200486), cujo resumo transcreve em sua Manifestação de Inconformidade.

Assim, uma vez que a aquisição dos insumos incorreu normalmente em tributação do PIS e da Cofins, a contribuinte entende serem passível de creditamento as respectivas contribuições.

DA POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS, POR FORÇA DA DISPOSIÇÃO CONTIDA NO ARTIGO 17 DA LEI Nº 11.033/2004

Sobre os créditos de que trata o item anterior, a contribuinte alega, subsidiariamente, que seu aproveitamento então estaria respaldado pelo artigo 17 da Lei nº 11.033/2004.

Segundo defende, caso não se admita que não se aplicou a alíquota zero a tais produtos, há que se reconhecer que o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 instituiu norma que rege o aproveitamento de créditos presumidos, considerando tão somente a saída das mercadorias, quando a incidência estiver suspensa, se der à alíquota zero, for isenta ou nos casos de não incidência. Assim, tais aquisições se enquadrariam nesse dispositivo.

(. . .)"

A DRJ em Belo Horizonte (MG) julgou a manifestação de inconformidade procedente em parte. O Acórdão nº 0253.097 foi assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. MERO ATO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

O MPF é um mero instrumento interno de gerenciamento, controle e acompanhamento do procedimento fiscal, em sua fase prévia à autuação, sendo que eventuais falhas em sua emissão ou prorrogação não contaminam o lançamento, implicando, em essência, que não atingem a competência impositiva e vinculada dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil.

PER/DCOMP. NÃO-CUMULATIVIDADE. ERRO DE FATO NA IDENTIFICAÇÃO DO TIPO DE CRÉDITO.

Constatado pelo julgador que o contribuinte declarou em PER/Dcomp equivocadamente um direito creditório como sendo do tipo de crédito de Não-Cumulatividade da modalidade Mercado Interno, e tendo ficado claro que o crédito, no exato valor declarado, refere-se ao tipo de crédito da modalidade Exportação do respectivo período, pode ser como tal considerado.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

No regime da não-cumulatividade, a repetição/compensação de créditos não aproveitados à época própria (créditos extemporâneos) deve ser precedida da revisão da apuração, confronto entre créditos e débitos do período a que pertencem tais créditos, mediante retificação da declaração em que foram apurados. Assim, os créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

*PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU
RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO
DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO
CONTRIBUINTE*

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação da existência do direito creditório.

*NÃO-CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO COM ALÍQUOTA
ZERO. ALCANCE DO ARTIGO 17 DA LEI Nº 11.033/2004.*

Com o advento da Lei nº 10.865, de 2004, que deu nova redação ao art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, não mais se poderá apurar créditos relativos ao PIS decorrentes de aquisições de insumos com alíquota zero, utilizados na produção ou fabricação de produtos destinados à venda. Assim, o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 somente alcança os casos em que houve incidência da contribuição na aquisição de insumos.

(. . .)"

O relator da decisão de primeira instância consignou no Acórdão que adotou os mesmos relatório e voto para todos os processos envolvendo PER/DCOMPs do período de 01/01/2006 a 31/03/2009. Assim, alertou que deveriam ser "*desconsiderados os itens cujas glosas eventualmente não se relacionem ao período de 01/10/2008 a 31/12/2008*". Por este motivo, transcrevi acima somente parte dos relatório e ementa.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, contendo os mesmos argumentos incluídos na manifestação de inconformidade.

Não houve recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER) de crédito de PIS não-cumulativo, no montante total de R\$ 6.975.899,23, relativo ao 4º trimestre de 2008, seguido de Declarações de Compensação (DCOMP) relativas ao mesmo crédito, apresentados pela contribuinte acima qualificada.

Foi realizada auditoria, cujo resultado se encontra no Relatório Fiscal relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.20.002011003108 (fls. 15 a 52), que abrangeu o período de janeiro de 2006 a março de 2009.

A fiscalização confirmou apenas R\$ 151.941,31, em razão das seguintes infrações:

a) diferença entre os valores dos créditos pleiteados e os indicados nos respectivos DACONS, relativamente a compras no mercado interno, vinculadas a receitas de exportação;

b) aproveitamento de créditos de forma extemporânea; e

c) créditos os derivados de aquisições de insumos tributados à alíquota zero.

A DRJ julgou procedente em parte. Em relação à infração descrita na letra "a", constatou que houvera, simplesmente, erro no preenchimento do PER/DCOMP.

A Recorrente apresentou preliminar de nulidade e, no mérito, contestou as glosas citadas nas letras "b" e "c".

PRELIMINAR

DOS VÍCIOS INERENTES AO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO PERPETRADOS PELA AUTORIDADE FISCAL E DA SUA NULIDADE

Reproduzo trechos do recurso voluntário:

""(. . .)

No presente caso, o "Termo de Início de Fiscalização", sob o MPF nº 08.1.20.00-2011-00310-8, foi levado ao conhecimento da Recorrente em 13.09.2011, por meio de ciência expressa de sua representante legal, e tinha como objeto de análise a COFINS, nos períodos de 01.2008 a 06.2008, com validade até 27.12.2011 (doc. 02 da Manifestação de Inconformidade).

(. . .)

Atentando-se aos documentos presentes nos autos e nos moldes consignados acima, percebe-se que o MPF em comento foi lavrado com vigência até o dia 27.11.2011.

Todavia, somente depois de transcorrido mais de 1 (um) mês do prazo de validade do MPF original, a Autoridade Fiscal emitiu, em 31.01.2012, o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal (doc. 02 da manifestação de inconformidade), tendo consignado no mesmo o seguinte contexto:

(. . .)

Ou seja, como se não houvesse nenhum empecilho legal para a continuidade do procedimento de fiscalização fora do prazo legal, agindo à margem da Lei e do Regulamento, os agentes da Autoridade Fiscal prosseguiram com o "procedimento fiscal" outrora iniciado - e encerrado por decurso de prazo de validade - determinando a apresentação de novas informações e documentos, tendo, inclusive, em 20/02.2012, com ciência da Recorrente em 26/04/2012, prorrogado a validade e ampliado o objeto fiscalizado.

(. . .)

A regulamentação vigente do MPF que dispõe acerca de sua conceituação, modalidade, requisitos e prazos de validade, encontra-se nos artigos 34 do Decreto nº 7.574/2011 e 2º, 3º, 7º, 11, 12, 13, 14 e 15 da portaria RFB nº 3.014/2011.

(. . .)

In casu, tem-se que a Autoridade Fiscal, responsável pela execução do MPF nº 08.1.20.00-2011-00310-8, deixou o prazo de validade expirar antes da primeira formalização de sua prorrogação, e passou a prorrogá-lo sucessivamente, quando já não mais estava válido, de modo que a instrução efetuada pela Administração para amparar o present processo administrativo encontra-se formalmente viciada, sendo nula de pleno direito, em face do descumprimento dos artigos 12 e 14 da Portaria RFB nº 3.034/2011.

(. . .)

Em face deste contexto, preliminarmente, torna-se imperioso o reconhecimento da nulidade, plena e irrestrita, do r. despacho decisório, com a reforma do acórdão, uma vez que este ato administrativo está fundamentado nos trabalhos realizados pela Autoridade Fiscal sob a égide do MPF nº 08.1.20.00-2011-00310-8, que padecem de vício material de nulidade, porquanto não foi adequadamente prorrogado e/ou renovado, dentro de seu prazo de validade, conforme preconiza a legislação aplicável e a jurisprudência administrativa.

(. . .)"

Não assiste razão à Recorrente.

Há jurisprudência firmada no CARF, fundada em inúmeras decisões (ex: Acórdãos 2202-003.371, 2301-004542, 2202-003.168 etc.), no sentido de que o Mandato de Procedimento Fiscal (MPF) é um mero instrumento da Administração Fiscal para gerenciamento, controle e acompanhamento do procedimento fiscal e que imperfeições na sua emissão ou prorrogação não eivam de nulidade o lançamento. A nulidade ocorreria tão somente

se tivessem sido violadas as regras previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 ou incorrido em alguma das situações previstas no art. 59 daquele mesmo Decreto, o que não se verificou no caso em comento.

Portanto, nego provimento à preliminar de nulidade.

II) MÉRITO

II - 1) DO APROVEITAMENTO EXTEMPORÂNEO DE CRÉDITOS DE PIS E DA DESNECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DAS DACONS ANTECESSORAS À COMPETÊNCIA DE APROVEITAMENTO

Da leitura do § 1º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, combinados com o art. 21 da IN SRF nº 600/2005 e o § 1º do art. 11 da IN SRF nº 590/2005 (vigentes na data da emissão do despacho decisório), a fiscalização glosou créditos de PIS, descontados em período de apuração (PA) posterior àquele em que foram adquiridos os bens ou incorridos os custos e despesas que os originaram. Entendeu que os créditos deveriam ter sido incluídos nos respectivos períodos de competência, por meio de retificação dos DACONS correspondentes.

A DRJ manifestou-se no mesmo sentido.

A Recorrente sustenta que adquiriu insumos no mercado interno para aplicação na produção de produtos a serem exportados. E que a legitimidade da tomada dos créditos restou incontroversa. Ademais, que carece de respaldo legal a exigência fiscal, consistente na obrigatoriedade de retificar os DACONS dos PAs em que foram contabilizadas as compras de insumos.

E funda seu direito à apropriação extemporânea dos créditos no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, a saber:

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

(. . .)

§ 4o O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes.

(. . .)" (g.n.)

No mesmo sentido, cita diversas decisões do CARF (Acórdãos nº 3401-001.577/581/585 e 560, de 01/09/2011).

Concordo com a Recorrente.

Não há na Lei nº 10.637/2002 qualquer dispositivo que abrigue o entendimento da fiscalização. E, além das citadas pela Recorrente, há várias outras decisões do CARF no mesmo sentido, tais como as proferidas por meio dos Acórdãos nº 3202-001.617/456 e 3403-002.718. A título ilustrativo, transcrevo parte da ementa do Acórdão nº 3403-002.718:

*"PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO
EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO.*

Verificando que deixou de aproveitar crédito pretérito de PIS ou de COFINS no regime da não-cumulatividade, o sujeito passivo pode dele usufruir (i) mediante retificação do DACON pertinente ao período de apuração correspondente ao da formação do direito e dos DACONs subseqüentes (e das respectivas DCTFs), caso em que ressarcirá o principal acrescido de juros de mora; ou, a seu critério, (ii) no período de apuração corrente, sem a necessidade de retificação de demonstrativos ou declarações anteriores, mas conformando-se em aproveitar o crédito por seu valor nominal, sem atualização (art. 13 da Lei no 10.833/2003)." (g.n.)

Cumpre chamar a atenção para um dos pontos mencionado na ementa acima transcrita. O posicionamento adotado pelo Fisco, em determinadas circunstâncias, poderia, inclusive, ser mais vantajoso para o contribuinte, sob o ponto de vista financeiro. Bastaria que, como produto da retificação, surgisse valor pago a maior - o que é possível, dado que incluiria novos créditos a serem abatidos do saldo a pagar. O respectivo montante, então, poderia ser objeto de restituição ou compensação com débitos futuros, acrescido de juros Selic.

Assim, voto por dar provimento às alegações do contribuinte, no que tange à desnecessidade de retificar DACON, para aproveitamento extemporâneo de créditos de PIS.

**II - 2.a) DO EFETIVO DIREITO AO APROVEITAMENTO DOS
CRÉDITOS DO PIS EM DECORRÊNCIA DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS
DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO**

**II - 2.B) DA POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS
CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS POR FORÇA DA DISPOSIÇÃO CONTIDA
NO ARTIGO 17 DA LEI Nº 11.033/04**

A fiscalização glosou créditos de PIS, registrados nos DACON do 3º trimestre de 2008, calculados sobre compras de insumos aeronáuticos.

Segundo o Fisco, tais mercadorias tinham sua alíquota de PIS reduzida a zero, por força do inciso IV do art. 28 da Lei nº 10.865/2004 (redação dada pela Lei nº 11.727/2008, que entrou em vigor em 24/06/2008). Por este motivo, não poderiam gerar créditos, nos termos do inciso II do § 2º do art. 3º das Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

A Recorrente defendeu-se, alegando que os insumos foram adquiridos para envio a terceiros, para industrialização, e antes da entrada em vigor da nova redação do inciso IV do art. 28 da Lei nº 10.865/2004, dada pela Lei nº 11.727/2008. Pela redação anterior, a receita derivada de industrialização por encomenda de partes e peças de aeronave não gozava da redução a zero da alíquota do PIS. Assim, poderia registrar os correspondentes créditos. Cita como fundamento, além do próprio inciso IV do art. 28 da Lei nº 10.865/2004, na redação vigente até 23/06/2008, as Soluções de Consulta nº 144/2008, 166/2009, 255/2010.

Destaque-se que tais alegações foram apresentadas no curso da ação fiscal, porém não aceitas. Segundo o agente fiscal, o contribuinte "*não discriminou quaisquer aquisições de insumos que tenham sido empregados em foram diversa da prevista no IV do art. 28 da lei nº 10.865/2004*". Em outras palavras, não comprovou que as compras sofreram tributação pelo PIS e que, por este motivo, dariam direito ao registro de créditos.

A DRJ ratificou o entendimento da fiscalização.

Transcrevo o inciso IV do art. 28 da lei nº 10.865/2004, com as redações vigentes até 23/06/2008 e a partir de então:

"Art. 28. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de:

IV - aeronaves, classificadas na posição 88.02 da TIPI, suas partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, tintas, anticorrosivos, lubrificantes, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e montagem das aeronaves, seus motores, partes, componentes, ferramentais e equipamentos; (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004, vigente até 23/06/2008)

*IV – aeronaves classificadas na posição 88.02 da Tipi, suas partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, tintas, anticorrosivos, lubrificantes, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem **empregados** na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e **industrialização** das aeronaves, seus motores, partes, componentes, ferramentais e equipamentos;(Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008, que entrou em vigor em 24/06/2008)"*
(g.n.)

Tal qual o consignado nas citadas Soluções de Consulta, entendo que, com a alteração na redação do inciso IV do art. 28 da Lei nº 10.865/2004, o PIS passou a incidir à alíquota zero sobre receitas derivadas de industrialização por encomenda. E entrou em vigor em 24/06/2008.

Assim, em princípio, assistiria razão à Recorrente, pois alega ter adquirido os insumos para tal fim até 23/06/2008, porém os registrado somente nos meses de julho a setembro de 2008 E, conforme mencionei no item anterior, não vejo obstrução legal à apropriação extemporânea de créditos de PIS.

Contudo, apesar de intimada e reintimada a apresentar suporte às suas alegações, não o fez, no curso da ação fiscal. Também nada carrou aos autos, na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário. Com efeito, o ônus de provar a existência do direito cabe a quem alega tê-lo (art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e art. 333 do antigo Código de Processo Civil - CPC, em vigor na data da emissão do despacho decisório, e reproduzido pelo art. 373 do novo CPC). Neste caso, caberia à Recorrente apresentar notas fiscais, balancetes e descrição do processo produtivo realizado por terceiros e por ela própria.

E o segundo argumento apresentado pela Recorrente também não a socorre. Alegou que teria direito aos créditos, com base no art. 17 da Lei nº 11.033/2004:

"Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações."

O citado dispositivo legal não se aplica ao caso em tela. Os créditos não foram glosados, porque as saídas correspondentes não sofreram tributação. Como descrevemos anteriormente, a contenda residiu na ausência de prova de que as compras sofreram tributação pelo PIS.

Com base no acima exposto, voto pelo não provimento dos argumentos aduzidos pela Recorrente, concernentes à tomada de créditos sobre aquisições de insumos tributados à alíquota zero.

CONCLUSÃO

Voto pelo provimento parcial do recurso voluntário, reconhecendo o direito creditório relativo aos créditos apropriados extemporaneamente e mantendo a glosa dos créditos derivados de aquisições de insumos tributados à alíquota zero.

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira