



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13884.905622/2012-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-011.123 – 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: 01/04/2012 a 30/06/2012

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 Araujo Branco e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 263 a 284) interposto em 08/08/2016 contra decisão proferida no Acórdão 07-38.304 - 1ª Turma da DRJ/FNS, de 11/05/2016 (e-fls. 235 a 245), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

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 14094.76116.160712.1.1.17-2876, referente ao 2º trimestre de 2012, de crédito referente ao Reintegra, com parte do crédito não reconhecido e Declarações de Compensação não homologada e homologada parcialmente.

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 2º trimestre do ano de 2012.

Analizados os pedidos e as declarações de compensação foi expedido o Despacho Decisório, de 05/12/2012, n.º de rastreamento 041049198 (fls. 99 a 102) no qual restou reconhecido parcialmente o crédito tributário pleiteado, homologada parcialmente a DCOMP 00052.57000.251012.1.3.17-8030 e não homologada a DCOMP 21973.58063.311012.1.3.17-0035, sob a fundamentação de que foram detectadas inconsistências relativas a “notas fiscais emitidas fora do trimestre-calendário do crédito”. Conforme demonstrativo do crédito apurado, 3 (três) notas fiscais informadas no PER/DCOMP não se referiam ao trimestre correspondente e, portanto foram glosadas.

Cientificada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade na qual alega, em síntese, 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 2º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 493549, 493576 e 493879; cuja concretização e formalização deram-se durante o mês de Abril/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 2º 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 abril, maio e junho de 2012.

Conforme se vê da sequência de pedidos de ressarcimento do 4º trimestre de 2011 e 1º trimestre de 2012 não foi pleiteado crédito em duplicidade no tocante às notas fiscais em referência. Tais pedidos foram inquestionavelmente reconhecidos pela autoridade fiscal, inclusive porque os pedidos de compensação decorrentes foram integralmente homologados.

Não pode assim, a autoridade fiscal adotar entendimento diverso em relação às exportações relativas ao 2º trimestre de 2012. As manifestações favoráveis antes referenciadas possuem força normativa, nos termos do Código Tributário Nacional.

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, reconhecendo a totalidade do direito creditório pleiteado, com extinção dos débitos declarados.

O julgamento em primeira instância, formalizado no Acórdão 07-38.304 - 1ª Turma da DRJ/FNS, resultou em uma decisão de improcedência 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 (493549, 493576 e 493879), todas com data de emissão de 30/03/2012, não correspondem ao 2º 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 2º trimestre de 2012 (foram emitidas em 30/03/2012); (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 2º 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; (l) que, ao contrário do alegado, os pareceres que deferiram os créditos relativos a outros

trimestres-calendários não possuem caráter normativo relativamente ao discutido no presente processo, pois não se enquadram ao disposto no inciso III do art. 100 do CTN; e (m) que o deferimento do pleito relativo a outros trimestres-calendário somente ocorreu em razão do cumprimento das normas estabelecidas para o feito, o que não foi o caso tratado nos presentes autos.

Cientificada da decisão da DRJ em 11/07/2016 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem na e-fl. 261), a empresa interpôs Recurso Voluntário em 08/08/2016 (Termo de Solicitação de Juntada na e-fl. 262), onde reproduz exatamente os mesmos argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade.

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 041049198 (e-fls. 99 a 102), o presente processo teve origem no reconhecimento parcial do crédito pleiteado por meio do Pedido de Ressarcimento n.º 14094.76116.160712.1.1.17-2876, relativo ao 2º trimestre de 2012, que resultou na homologação parcial da Declaração de Compensação n.º 00052.57000.251012.1.3.17-8030 e na não homologação da Declaração de Compensação n.º 21973.58063.311012.1.3.17-0035.

A razão do reconhecimento parcial do crédito pleiteado no Pedido de Ressarcimento está detalhada na e-fl. 100, e está associada 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.

De forma mais específica, o Pedido de Ressarcimento diz respeito ao 2º trimestre do ano de 2012, tendo sido glosados os créditos do Reintegra relativos a três notas fiscais de exportação emitidas em 30/03/2012 (de n.ºs 493549, 493576 e 493879).

A recorrente não contesta a data 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, “vinculando a fruição aos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (art. 2º, § 4º, inc.II)”.

§ 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 nº 1.224, de 2011, adicionando os arts. 29-B e 29-C à Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, extrapolou “no seu exercício de regulamentar a apuração e a fruição do direito creditório plenamente regido pela Lei nº 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 inculpada 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 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” 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 493549, 493576 e 493879; cuja concretização e formalização deram-se durante o mês de Abril/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 à 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 nº 12.546, de 2011, disse que o Poder Executivo regulamentaria, entre outros, o disposto nos arts. 1º a 3º, e, ao fazer isso, o Decreto nº 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 nº 12.546, de 2011**

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

#### **Decreto nº 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 § 4º 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 § 4º 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 14094.76116.160712.1.1.17-2876 em 16/07/2012 e não observou as normas que regiam a matéria, especificamente o disposto no § 4º 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 2º 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 Abril, Maio e Junho/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 2º trimestre de 2012 com a inserção de notas fiscais emitidas no 1º trimestre, a recorrente incorreu em erro, cuja responsabilidade é única e exclusivamente dela.

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

### **Das práticas reiteradas da Autoridade Administrativa**

A recorrente tenta convencer que o reconhecimento dos créditos do Reintegra relativos ao 4º trimestre de 2011 (Parecer SEORT n.º 004/2012 e Parecer SEORT n.º 005/2012) e ao 1º trimestre de 2012 (Parecer SEORT n.º 011/2012 e Parecer SEORT n.º 012/2012) demonstrariam o acerto do procedimento por ela adotado.

Diz que, “diante de tal quadro fático e da realidade jurídica já imposta à Recorrente pelos efeitos normativos dos atos administrativos decisórios exarados nos trimestres anteriores, é conclusivo que a Autoridade Fiscal não pode agora, em relação às operações de exportação formalizadas e concretizadas no 2º trimestre de 2012, adotar entendimento diverso do anteriormente exarado de forma a limitar o direito creditório em comento, visto que - conforme exaustivamente comprovado - o contexto fático e de direito não foi alterado”.

Defende, diante disso, a aplicação do disposto no inciso III do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

.....

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

.....

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Novamente a razão não assiste a recorrente.

Isso porque, sem adentrarmos no mérito da possibilidade de aplicação do disposto no art. 100 do CTN, é preciso destacar que, ao contrário do que afirma a recorrente, os pareceres trazidos ao processo nas e-fls. 212 a 227 não encaminharam suas decisões de forma diversa daquela adotada no caso aqui discutido.

Os Pareceres SEORT n.ºs 004/2012 (e-fls. 212 a 214) e 005/2012 (e-fls. 217 a 219), que analisaram, respectivamente, os créditos do Reintegra relativos à Contribuição para o PIS e à Cofins do 4º trimestre de 2011, são expressos ao afirmar que “as NF foram emitidas e as DE averbadas no decorrer de dez/2011”. Ou seja, foram reconhecidos para o 4º trimestre de 2011 os créditos do Reintegra relativos a notas fiscais emitidas no 4º trimestre de 2011.

Os Pareceres SEORT n.ºs 011/2012 (e-fls. 222 a 224) e 012/2012 (e-fls. 225 a 227), por sua vez, ao analisarem, respectivamente, os créditos do Reintegra relativos à

Contribuição para o PIS e à Cofins do 1º trimestre de 2012, deixaram consignado que “a data de saída das NF é anterior a 1º/04/2012 e as DE foram averbadas antes de 17/04/2012” (data de transmissão dos Pedidos de Ressarcimento). O que os Pareceres estão dizendo com isso é que as notas fiscais foram emitidas no 1º trimestre de 2012 (antes de 01/04/2012), mas que a averbação do embarque pode ter ocorrido no 2º trimestre de 2012 (antes de 17/04/2012), o que não impede o aproveitamento dos créditos no 1º trimestre do ano.

Dessarte, nada a prover neste tema.

### **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 inconteste 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 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. 99 a 102.

### **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 n.º 540/2011, posteriormente convertida na Lei n.º 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 n.ºs 493549, 493576 e 493879, 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

### **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 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 2º Trimestre de 2012.

A recorrente procedeu à apuração do seu por meio do PER/Dcomp n.º 14094.76116.160712.1.1.17-2876, 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 2º 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 Abril, Maio e Junho/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,<sup>1</sup> momento a

---

<sup>1</sup> 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

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 n.º 12.688, de 2012)

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

II - ao do vencimento do prazo estabelecido para a efetivação da exportação. (Incluído pela Lei n.º 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

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 desapeço 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 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 493549, 493576 e 493879, sendo certo que o momento a ser buscado é aquele referente à formalização da operação de exportação, com o registro das respectivas declarações 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).

exportação, tem-se o mês de abril 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