



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

**Processo n°** 15586.001103/2010-19  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-005.421 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de outubro de 2018  
**Matéria** RESSARCIMENTO-PIS  
**Recorrente** CLAC IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2006 a 28/02/2006

RESSARCIMENTO - LIMITAÇÃO.

A possibilidade de pleitear o ressarcimento em dinheiro de crédito oriundo de operações de exportação surge apenas se o contribuinte não conseguir utilizar referido crédito na dedução de débitos da própria contribuição no respectivo trimestre.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan – Presidente e Redator *Ad Hoc*.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, André Henrique Lemos, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Cássio Schappo e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente). Ausente justificadamente a Conselheira Mara Cristina Sifuentes.

**Relatório**

*(cf. relatório constante na pasta da sessão de julgamento, repositório oficial do CARF, onde foi disponibilizado pelo relator original aos demais conselheiros)*

Adota-se o relatório do DRJ de Ribeirão Preto/SP (efls. 171 e seguintes) por bem retratar a situação dos autos:

*“Tratam-se aqui das **declarações de compensação** n<sup>os</sup> 33978.97655.150206.1.3.08-6024 e 30440.78271.150306.1.3.08-8519 (fls. 2 a 11), nas quais a interessada busca o reconhecimento de **crédito de PIS Não Cumulativo – Exportação**, relativo aos meses de janeiro e fevereiro de 2006.*

*Por meio do **Termo de Intimação Fiscal** n<sup>o</sup> 001 (fls. 61 e 62), a fiscalização solicitou **apresentação de cópia do plano de contas e dos balancetes mensais, dos Livros Razão, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Entrada, a natureza da atividade econômica exercida, demonstrativo analítico das rubricas que compuseram a apuração mensal do PIS, planilha em arquivo "excel" contendo os registros das entradas de mercadorias e serviços que serviram de base para o aproveitamento de créditos de PIS e planilha em arquivo "excel" contendo os registros de todas as saídas.***

*Em resposta, o contribuinte apresentou os elementos relacionados à fl. 63, informando que é uma **"trading"**, que exerce atividade de importação e exportação, além de comercializar e prestar serviços no mercado nacional.*

*Com base na **documentação apresentada e no DACON** (fls. 12 a 60), a fiscalização lavrou o **Termo de Intimação Fiscal** n<sup>o</sup> 002 (fls. 65 a 69), composto de **Termo de Constatação** (fls. 65 a 68) e **Intimação Fiscal** (fls. 68 e 69). Nas constatações a fiscalização alerta para o fato de que no **DACON constavam valores de devoluções de vendas e de compras do exterior para comercialização maiores do que os apurados no Livro Registro de ICMS.***

*Em resposta (fl. 70), a **empresa apresentou arquivos com planilhas de demonstrações fiscais de entrada e saída mês a mês por filiais. Esclareceu que realiza compras no mercado externo para revenda, gerando crédito das contribuições na importação. Esses créditos são apropriados pela empresa no momento do pagamento das contribuições, que acontece no registro da DI. A nota fiscal é emitida após o desembaraço e em determinados casos ocorre o crédito antes mesmo da emissão da nota fiscal de entrada. Enviou nova planilha de apuração dos créditos e débitos** (fls. 70 a 72).*

*Da análise da documentação apresentada, a fiscalização elaborou a planilha intitulada **PIS NÃO CUMULATIVO — DEMONSTRATIVO DE CALCULO DOS CRÉDITOS A DESCONTAR** (fl. 75), discriminando a base de cálculo dos créditos apontada pelo contribuinte, o crédito a descontar apurado no mês, o rateio do crédito a descontar com base na planilha elaborada pelo interessado em atendimento ao Termo*

*de Intimação Fiscal nº 002, o saldo de crédito do mês anterior, o crédito a descontar disponível no mês, o débito da contribuição apurado no mês, os créditos descontados vinculados aos mercados interno e externo e os créditos passíveis de ressarcimento ou compensação. Com base nesta planilha, foi reconhecido crédito de PIS Não-Cumulativo – Exportação de R\$ 63.185,28 em janeiro de 2006 e R\$ 127.849,35 em fevereiro, totalizando R\$ 191.043,63.*

*Cientificada, a interessada apresentou a **Manifestação de Inconformidade** de folhas 92 e 93, na qual contesta especificamente a apuração referente ao mês de fevereiro de 2006.*

*Alega que o crédito origina-se de receitas vinculadas às operações no mercado externo, e foi gerado através das filiais abaixo relacionadas, para o qual apresenta cópias dos livros fiscais e razão contábil da conta PIS a recuperar (anexo 2):*

*(...)*

***Afirma que o crédito total gerado neste mês foi no valor de R\$ 185.760,12, conforme informado no PER/DCOMP nº 30440.78271.150306.1.3.08-8519. Ocorre que no DACON não houve a informação do crédito gerado através da filial de SP, sendo informado somente o crédito gerado pela filial de MG.***

***Afirma ainda que, na elaboração do demonstrativo analítico das rubricas que compuseram a apuração mensal, solicitado pelo auditor fiscal no Termo de Intimação, também não foi informado este crédito, visto que utilizou o DACON para elaboração da planilha. Como a análise foi elaborada com base nesses elementos, verificou-se a divergência nas informações.***

***Entende que a retificação do DACON soluciona a divergência, já que as informações do PER-DCOMP estão corretas, e conforme pode-se comprovar através dos documentos apresentados, o crédito é existente.***

*Solicita a reconsideração do despacho decisório para reconhecimento do direito creditório do valor gerado através da Filial SP.*

*Anexei, à folha 169, cópia da Ficha 1 do Dacon do mês de fevereiro de 2006. (Negritos do Relator).*

A DRJ de piso, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, de acordo com a seguinte ementa:

#### **RESSARCIMENTO - LIMITAÇÃO**

*A possibilidade de pleitear o ressarcimento em dinheiro de crédito oriundo de operações de exportação surge apenas se o contribuinte não conseguir utilizar referido crédito na dedução de débitos da própria contribuição no respectivo trimestre.*

Tomou ciência do acórdão em 10/06/103 (efl. 178) e o desafiou interpondo recurso voluntário em 09/07/2013 (efl. 180), no qual, em síntese repete as alegações tecidas na Manifestação de Inconformidade, ressaltando que um erro para justificar a glosa de crédito legítimo é no mínimo uma imoralidade atentatória aos princípios do não confisco, legalidade e moralidade, pois o DACON RETIFICADOR, assegura a legitimidade do crédito pleiteado. Que o erro restringiu-se à individualização dos valores por filiais, sendo inadmissível o locupletamento do Estado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Redator *Ad Hoc*

O voto a seguir reproduzido entre aspas é de lavra do Conselheiro André Henrique Lemos, relator original do processo, que, conforme Portaria CARF nº 143, de 30/11/2018, teve o mandato extinto antes da formalização do resultado do presente julgamento. O texto do voto, *in verbis*, foi retirado da pasta da sessão de julgamento, repositório oficial do CARF, onde foi disponibilizado pelo relator original aos demais conselheiros.

“O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele toma-se conhecimento.

A questão foi adequadamente decidida pela decisão de piso, fazendo parte integrante e servindo de razões de decidir – de acordo com § 3º, do art. 57, da Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 - RICARF/2015, introduzido pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017; e dos §§1º e 2º, do art. 50, da Lei nº 9.784/99 -, merendo destaque:

***Inicialmente, esclareça-se que o direito ao ressarcimento de créditos de PIS oriundos de custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior surge somente após a dedução dos valores devidos a título dessa contribuição no respectivo trimestre. O art. 5º da Lei nº 10.637/2002 assim determina:***

*Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:*

*I - exportação de mercadorias para o exterior;*

*II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.*

§ 1o Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3o para fins de:

*I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;*

*II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

§ 2o A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1o, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

(...)(grifo não constante do original)

Em consonância, a Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, vigente à época da entrega dos PER/Dcomp em análise assim dispõe:

*Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débito próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:*

*I - custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;*

*II - custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência; ou III - aquisições de embalagens para revenda pelas pessoas jurídicas comerciais a que se referem os §§ 3º e 4º do art. 51 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que os créditos tenham sido apurados a partir de 1º de abril de 2005.*

(...)

§ 7º Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o inciso I, remanescentes da dedução de débitos dessas contribuições em um mês de apuração, **embora não sejam passíveis de ressarcimento antes de encerrado o trimestre do ano-calendário a que se refere o crédito, podem ser utilizados na compensação de que trata o caput do art. 26.**

(...)

*Art. 22. Os créditos a que se referem os incisos I e II e o §4º do art. 21, acumulados ao final de cada trimestre-calendário, poderão ser objeto de ressarcimento.*

§ 1º O pedido de ressarcimento a que se refere este artigo será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do Programa

*PER/DCOMP* ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração (papel) acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 2º O pedido de ressarcimento dos créditos acumulados na forma do inciso II e do § 4º do art. 21, referente ao saldo credor acumulado no período de 9 de agosto de 2004 até o final do primeiro trimestre-calendário de 2005, somente poderá ser efetuado a partir de 19 de maio de 2005.

§ 3º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário.

II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por dedução ou compensação.

**Os pedidos de ressarcimento em análise, foram apresentados pela interessada em 15/02/2006 e 15/03/2006, pleiteando o ressarcimento de créditos de janeiro e fevereiro de 2006, respectivamente. Foram, portanto, formulados antes do final do primeiro trimestre de 2006, contrariando o disposto na legislação de regência que determina a apuração pelo saldo acumulado ao final do trimestre, e não mês a mês como efetuado.**

Admitindo-se superada esta questão, ainda assim a interessada não faria jus aos créditos questionados, conforme se demonstrará a seguir.

Questiona a interessada o não reconhecimento de crédito de PIS Não Cumulativo – Exportação originário de operações efetuadas por filial da interessada, localizada no estado de São Paulo.

**Ocorre que a documentação trazida aos autos pela interessada (Registro de entradas – Filial SP e Razão Analítico da conta PIS Não-Cumulativo) não se presta a comprovação dos fatos alegados.**

**Primeiro porque não é possível concluir, com base nestes documentos, ter ocorrido a aquisição de mercadorias vinculadas a receitas de exportação, no montante de R\$ 3.509.743,66. Não há, nos “Registros de Entrada” (fls. 140 a 145) ou no “Razão Analítico” (fls. 147 a 149) como aferir esse valor. Em outras palavras, não há como se confirmar o valor indicado nos registros contábeis apresentados e ainda que ultrapassado este óbice, não é possível, com estes documentos afirmar que tais aquisições geraram receitas de exportação.**

**Segundo porque, a apropriação deste valor, na forma proposta pela interessada, somente seria possível, a teor do disposto no §3º do artigo 6º da Lei nº 10.833/03, se utilizada a apropriação direta dos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração. No Dacon a interessada indica ter utilizado método diverso. Informou que o rateio dos créditos deu-se com base na proporção entre as receitas de exportação e a receita total auferida, informação constante da Ficha 1 do Dacon, por mim anexada à folha 169.**

**Não bastassem as constatações acima, temos que a interessada, em resposta ao Termo de Intimação nº 2, apresentou o documento de folha 71, por meio do qual afirma que a empresa gera créditos vinculados à receita de exportação, sendo essa operação realizada por nossa filial situada em MG, portanto os créditos aproveitados são todos de origem dessa operação. Tal**

---

*informação contradiz o alegado na manifestação de inconformidade que pleiteia créditos supostamente oriundos da filial paulista da empresa.*

Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, mantendo-se o entendimento da decisão ora recorrida.”

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan (*Ad Hoc*)