



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 16682.900682/2013-93
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-006.375 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2019
Recorrente PETROLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

COFINS-IMPORTAÇÃO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os créditos decorrentes das importações sujeitas à incidência da Cofins-Importação de gás natural transportado por duto podem ser utilizados na apuração da Cofins não-cumulativa referente ao mês anterior ao registro da correspondente Declaração de Importação (DI), de acordo com a IN n° 116/2001.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Liziane Angelotti Meira e Ari Vendramini, que votaram por negar provimento ao recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Liziane Angelotti Meira.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 178 a 193) interposto pelo Contribuinte, em 26 de setembro de 2013, contra decisão consubstanciada no Acórdão n° 12-57.708 (fls. 336 a 346), de 10 de julho de 2013, proferido pela 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal do

Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) – DRJ/RJ1 – que decidiu, por unanimidade de votos julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 2 a 16) apresentada pelo Contribuinte.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

Trata o presente processo do PER/DCOMP no 10805.08975.200411.1.3.04-1000 (fls. 147 a 151), transmitido em 20/04/2011 pelo contribuinte acima identificado, no qual solicita a compensação da Cofins relativa ao período de apuração 03/2011. Informa como origem do direito creditório o pagamento referente à Cofins, relativa ao período 04/2006, no valor total de R\$ 28.456.235,87, pretendendo utilizar para fins desta compensação o valor de R\$ 13.682.759,95.

À fl. 152 consta despacho decisório, o qual concluiu pela improcedência do crédito original informado no PER/DCOMP, sob o fundamento de que o pagamento relacionado havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Cientificado desta decisão em 16/04/2013 (fl. 153), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva em 14/05/2013 (fls. 04 a 16), alegando, em resumo, que:

- A demonstração da existência de crédito em favor da requerente, que fundamentou a compensação, pode ser compreendida em razão de terem sido os valores constantes do DACON e da DCTF retificados pela empresa;
- O DACON é o demonstrativo que deve ser apresentado ao Fisco para apuração das contribuições não-cumulativas, sendo sua apresentação de caráter obrigatório para a requerente;
- No DACON apresentado originalmente pela requerente para o mês de abril/2006 foi informado na linha 1 da ficha 16A (revenda de mercadorias tributadas, no mercado interno) o valor de R\$ 94.318.909,74;
- Posteriormente a empresa retificou o DACON, alterando aquele valor para R\$ 274.355.224,88, em razão da inclusão de valores relativos à revenda, no mercado interno, de mercadoria (gás natural importado da Bolívia e seus derivados);
- A alteração promovida resultou no crédito de Cofins de R\$ 13.682.759,95, que, atualizado, foi utilizado no PER/DCOMP em análise;
- A requerente apresentou DCTF retificadora em 19/04/2011, reduzindo o valor devido de Cofins para o PA abril/2006 de R\$ 164.614.665,80 para R\$ 151.699.721,81;
- Assim, o valor efetivamente devido (R\$ 150.931.905,85) passou a ser menor do que o pago (R\$ 164.614.665,80);
- O valor acima foi pago por meio de sete DARF, um deles no valor de R\$ 28.456.235,87, indicado no PER/DCOMP em análise;
- Resta demonstrado que o DARF em questão não foi utilizado integralmente para quitar outro débito da Cofins, uma vez que em razão das alterações na DCTF, o

valor devido de Cofins foi menor que o recolhido, resultando em saldo pago a maior pela requerente, sendo procedente a compensação realizada;

- Em 1996 a Petrobras assinou contrato para compra de gás natural junto à Companhia Petrolífera Estatal Boliviana, Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB) e em 1999 iniciou-se efetivamente a importação de gás natural, cuja entrada no Brasil se dá pelo Mato Grosso do Sul, via Gasoduto Bolívia-Brasil (GASBOL);

- O Decreto n.º 681/1992 dispõe sobre a execução do Acordo de Alcance Parcial sobre Promoção de Comércio entre Brasil e Bolívia (fornecimento de gás natural), integrando ao ordenamento jurídico nacional as normas atinentes àquele acordo internacional;

- No referido acordo está estabelecida a isenção de gravames na importação do gás natural (art. 3º);

- Com a publicação da Lei n.º 10.865/2004, a partir de 01/05/2004 passou a ser devido o recolhimento de PIS e Cofins na importação de bens e serviços e, como regra geral, somente geram créditos destas contribuições as importações tributadas pelas mesmas;

- Porém, o § 1º do art. 16 prevê exceção à regra, concedendo direito ao creditamento de PIS e Cofins no caso de importação efetuada com isenção das contribuições, quando os bens importados forem revendidos ou utilizados como insumo em produtos tributados pelo PIS e pela Cofins;

- A própria RFB já se manifestou sobre o assunto, por meio do Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 21/2004, reconhecendo que a isenção de gravames à importação, relativa ao fornecimento de gás natural, alcança as referidas contribuições;

- Quando da publicação do Decreto n.º 681/1992 ainda não haviam sido criadas as contribuições em tela;

- Porém, logo após a instituição destas na importação, a RFB emitiu o ADI citado, esclarecendo o alcance da isenção prevista no Decreto também ao PIS-Importação e à Cofins-Importação, possibilitando o aproveitamento dos créditos de PIS/Cofins sobre esse gás natural importado da Bolívia, vinculado a saídas tributadas;

- Para demonstrar a existência do crédito a seu favor, a requerente anexa à presente manifestação: Declaração de Importação n.º 06/0571197-0 (18/05/2006), comprovando a importação do gás natural da Bolívia (fls. 57 a 60); recibo de entrega do DACON retificador (fl. 61); recibo de entrega da DCTF retificadora (fl. 62); cópia do PER/DCOMP; planilhas com resumo dos valores informados nas declarações citadas; planilha e notas fiscais de revenda e cópia das notas fiscais (fls. 70 a 144), indicando o valor da saída tributada (a frase nelas inserida se destina apenas a evitar a emissão de nota fiscal em duplicidade);

- Cabe observar que a medição do gás natural ocorre em metros cúbicos, mas sua aquisição e comercialização se dá em energia. Assim, para que o volume medido seja ajustado em energia, deve ser aplicado o Poder Calorífico Superior (PCS) desse gás natural;

- Ocorre que na emissão da DI, por ocasião da entrada, o gás natural boliviano é quantificado em metros cúbicos, sem conversão do PCS, mas o volume constante das

notas fiscais de saída poderá estar convertido pelo respectivo PCS aplicável à operação, de acordo com o estabelecido em cada contrato.

A Manifestação de Inconformidade apresentada pelo Contribuinte foi julgada improcedente, diante disso, interpôs Recurso Voluntário, agora em análise.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-57.708 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

A decisão ora recorrida ficou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

COFINS-IMPORTAÇÃO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os créditos decorrentes das importações sujeitas à incidência da Cofins-Importação podem ser utilizados na apuração da Cofins não-cumulativa a partir do mês em que ocorra o registro da correspondente Declaração de Importação, não havendo previsão legal para seu aproveitamento em períodos anteriores a este registro.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

No Despacho Decisório, que considerou improcedente o crédito original informado no PER/DCOMP, entendeu-se que o pagamento relacionado havia sido integralmente utilizado para a quitação de débitos do Contribuinte, assim, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. A DRJ considerou a Manifestação de Inconformidade improcedente por dois motivos: por primeiro, o Contribuinte teria utilizado os créditos em competência anterior à data de registro da DI, e por segundo, o mesmo cometeu equívoco em sua operação, pois não há direito à crédito as importações vinculadas às receitas de vendas não tributadas no mercado interno e de exportação.

É importante para delimitar a lide que não há discordância na decisão ora recorrida acerca do direito ao crédito por parte do Contribuinte. Neste sentido cito trechos do voto proferido na decisão que faz referência a legislação de regência, bem como, trata do direito ao crédito mesmo que a mercadoria seja isenta:

O contribuinte fundamenta seu pedido, além da questão relativa ao mérito do direito pretendido, em alteração efetivada no DACON (18/04/2011) e na DCTF (19/04/2011) relativos ao mês de abril/2006, conforme recibos às fls. 61 e 62.

Efetivamente se comprova, em consulta aos sistemas DACON e DCTF, a entrega das retificações nas datas acima informadas. Desta forma, constata-se que tais alterações foram informadas à RFB anteriormente à data de transmissão do PER/DCOMP em análise, 20/04/2011.

A alteração efetuada na DCTF retificou a Cofins devida no PA 04/2006 de R\$ 165.382.481,76 para R\$ 151.699.721,81, sendo R\$ 150.931.905,85 vinculados a pagamento e R\$ 767.815,96 vinculados a suspensão (fls. 158/159). Os pagamentos efetuados para este período totalizam R\$ 164.614.665,80 (fl. 160), havendo, portanto, a partir da DCTF retificadora, o valor de R\$ 13.682.759,95 (parte do DARF no valor de R\$ 28.456.235,87) não utilizado para quitação da contribuição devida para este período, origem do crédito informado no PER/DCOMP em análise (fl. 65).

A alteração informada na DCTF retificadora decorreu da alteração efetuada no DACON correspondente, conforme se verá abaixo.

Portanto, na data de transmissão do PER/DCOMP em análise, 20/04/2011, efetivamente havia sobra de pagamento no montante informado pelo contribuinte para fundamentar a compensação pretendida, em decorrência da retificação da DCTF efetivada em data anterior, 19/04/2011. Em consequência, o fundamento contido no despacho decisório de fl. 152 se mostra incorreto, uma vez que considera o pagamento em questão (R\$ 28.456.235,87) integralmente vinculado a débito do contribuinte. Assim, cabe analisar o mérito do direito creditório pretendido pelo contribuinte.

A empresa informa que havia declarado o valor de R\$ 94.318.909,74 na linha 1 da ficha 16A do DACON relativo ao mês de abril de 2006. Tal valor foi posteriormente retificado para R\$ 274.355.224,88, “em razão da inclusão de valores relativos a revenda, no mercado interno, de mercadoria (gás natural importado da Bolívia e seus derivados)”. Tal alteração deu origem a nova apuração da Cofins não-cumulativa a pagar neste período, gerando a sobra de pagamento acima mencionada, objeto da retificação da DCTF correspondente.

O contribuinte fundamenta a retificação do DACON na alegação de que a mercadoria importada (gás natural da Bolívia) está isenta da Cofins – Importação, prevista na Lei nº 10.865/2004, conforme disposto no Decreto nº 681/1992 e no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 21/2004, entendendo que, ainda que se trate de mercadoria isenta daquela contribuição, tal importação gera crédito, conforme autoriza o § 1º do artigo 16 daquela Lei.

O contribuinte, na condição de importador de bens para revenda, está sujeito à incidência do PIS - Importação e da Cofins – Importação, nos termos previstos na Lei nº 10.865/2004, cujos artigos pertinentes são abaixo reproduzidos:

Lei nº 10.865/2004

Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a **Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação**, com base o nos arts. 149, § 2, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o o disposto no seu art. 195, § 6.

(...)

Art.3º O **fato gerador** será:

I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou

(...)

Art. 4º Para efeito de cálculo das contribuições, **considera-se ocorrido o fato gerador:**

I - na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo;

(...)

Art.5º São contribuintes:

I - o importador, assim considerada a pessoa física ou jurídica que promova a entrada de bens estrangeiros no território nacional;

(...)

Art.7º A base de cálculo será:

I - o **valor aduaneiro**, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3 desta Lei; ou

(...)

Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de o cálculo de que trata o art. 7 desta Lei, das alíquotas de:

I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), para o PIS/PASEP-Importação; e

II - 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), para a COFINS-Importação.

(...)

Art.13. As contribuições de que trata o art. 1 desta Lei serão pagas:

I - na data do registro da declaração de importação, na hipótese do inciso I do caput do art. 3 desta Lei;

(...)

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2 e 3 das Leis n s 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses:

I - bens adquiridos para revenda;

(...)

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.

§ 2º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

§ 3º O crédito de que trata o caput deste artigo será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no caput do art. 2 das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre o valor que o IPI serviu de base de cálculo das contribuições, na forma do art. 7 desta Lei, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.

(...)

Art. 16. (...)

§ 1º Gera direito aos créditos de que tratam os arts. 15 e 17 desta Lei a importação efetuada com isenção, exceto na hipótese de os produtos serem revendidos ou utilizados como insumo em produtos sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição.

(...) (Grifou-se)

Como se vê pelo texto acima, o contribuinte estaria sujeito ao pagamento da Cofins – Importação sobre a importação de bem estrangeiro para revenda, considerando-se ocorrido o fato gerador na data do registro da correspondente Declaração de Importação – DI. Em decorrência da incidência desta contribuição sobre os bens importados para revenda, a Lei faculta ao contribuinte a apuração de crédito a ser utilizado na apuração da Cofins devida com base na sistemática não-cumulativa, prevista na Lei nº 10.833/2003, sendo a base para apuração do crédito o mesmo valor que serviu de base de cálculo para a Cofins-Importação (valor aduaneiro).

No entanto, o contribuinte alega que a mercadoria importada - gás natural importado da Bolívia e seus derivados - está isenta da Cofins-Importação. Sobre tal questão citam-se as normas abaixo transcritas:

Decreto no 681, de 11/11/1992

O VICE-PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no exercício do cargo de **PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e

Considerando que o Tratado de Montevidéu, que criou a Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), firmado pelo Brasil em 12 de agosto de 1980 e aprovado pelo Congresso Nacional por meio do Decreto Legislativo no 66, de 16 de novembro de 1981 prevê a modalidade de Acordo de Alcance Parcial;

Considerando que o Presidente da República Federativa do Brasil e o Presidente da República da Bolívia, com base no Tratado de Montevidéu-80, assinaram em 17 de agosto de 1992, em Santa Cruz de la Sierra, o Acordo de Alcance Parcial sobre Promoção de Comércio entre Brasil e Bolívia (Fornecimento de Gás Natural),

DECRETA

Art. 1º O Acordo de Alcance Parcial sobre Promoção de Comércio entre Brasil e Bolívia (Fornecimento de Gás Natural), apenso por cópia ao presente decreto, será executado e cumprido tão inteiramente como nele se contém, inclusive quanto à sua vigência.

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

ANEXO AO DECRETO QUE DISPÕE SOBRE A EXECUÇÃO DO ACORDO DE ALCANCE PARCIAL SOBRE A PROMOÇÃO DE COMÉRCIO ENTRE BRASIL E BOLÍVIA (FORNECIMENTO DE GÁS NATURAL), DE 17/08/92/MRE.

O Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República da Bolívia concordam em celebrar um Acordo de Alcance Parcial sobre Promoção de Comércio (Fornecimento de Gás Natural) que se regerá pelas disposições do Tratado de Montevideu de 1980 e pela Resolução no 2 do Conselho de Ministros, respeitada a legislação interna vigente de cada país, bem como pelas seguintes normas:

(...)

ARTIGO 3

A compra e venda de gás natural, entre os países signatários, estará isenta de gravames à importação e de impostos à exportação, bem como de quaisquer outras restrições não-tarifárias.

(...) (Grifou-se)

Ato Declaratório Interpretativo SRF no 21/2004

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF no 259, de 24 de agosto de 2001, e considerando o disposto art. 98 e no parágrafo único do art. 100 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), e nos arts. 7º, 9º e 14 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, declara:

(...)

Art. 2º A isenção de gravames à importação estabelecida no art. 3º do Acordo de Alcance Parcial sobre Promoção de Comércio entre Brasil e Bolívia (Fornecimento de Gás Natural), promulgado pelo Decreto no 681, de 11 de novembro de 1992, alcança a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação. (Grifou-se)

Como se vê, o Decreto nº 681/1992 estabeleceu as bases do acordo firmado entre a Bolívia e o Brasil, para fornecimento de gás natural, fixando que a compra e venda de gás natural entre estes países está isenta de gravames à importação. Tal isenção, conforme entendimento manifestado pela SRF, se estende à Cofins-Importação. Desta forma, a importação deste produto para fins de revenda não está sujeita à incidência da Cofins-Importação. No entanto, a receita decorrente da venda de gás natural está sujeita à incidência da Cofins não-cumulativa, fato que daria ensejo

ao creditamento previsto no artigo 15 da Lei nº 10.865/2004, conforme autorizado pelo § 1º do artigo 16 da mesma Lei.

Assim, a princípio, o contribuinte tem razão quanto ao direito que fundamenta sua pretensão. No entanto, verifica-se erro na retificação procedida pela empresa no DACON de abril/2006 (fl. 161), uma vez que a alteração foi efetuada na linha 1 da Ficha 16A, que se refere à apuração dos créditos decorrentes de bens para revenda adquiridos no mercado interno, o que não corresponde ao caso dos autos. Na verdade, o crédito apurado deveria constar na linha 1 da Ficha 16B, que se refere à apuração de créditos decorrentes de bens para revenda adquiridos no exterior (importados), esta sim a hipótese dos autos. Tal erro, no entanto, não afetaria, por si só, o direito ao creditamento.

Assim, de acordo com o previsto no art. 15 e art. 16, § 1º, da Lei nº 10.865/2004 é possível o creditamento, restando, portanto, a questão da entrega da DI e do fato gerador da COFINS. Na decisão recorrida, em continuidade, assim se entendeu:

Porém, o contribuinte junta aos autos a DI no 06/0571197-0 (fls. 57 a 60), relacionando tal documento como origem do crédito por ele apurado e acrescido ao DACON de abril/2006, a partir do qual originaram-se as retificações acima mencionadas, bem como o próprio direito creditório utilizado no PER/DCOMP em análise. A DI em questão, no entanto, foi registrada em 18/05/2006, data na qual considera-se ocorrido o fato gerador da Cofins- Importação, nos termos do artigo 4o-I da Lei no 10865/2004, acima transcrito, para fins de apuração desta contribuição. Em consequência, a Cofins-Importação, caso devida fosse, deveria ser apurada e recolhida no próprio mês de maio/2006 (artigo 13-I da mesma Lei), assim como o crédito decorrente desta operação de importação, previsto no artigo 15. Caso o referido crédito não pudesse ser aproveitado no próprio mês de maio/2006, poderia ser utilizado nos períodos posteriores (§ 2o do artigo 15).

No presente caso, o contribuinte pretende utilizar o crédito decorrente desta operação de importação em abril/2006, mês anterior à própria operação, materializada por meio do registro da correspondente DI (maio/2006), não havendo, no entanto, previsão legal para tanto. O direito ao creditamento em questão decorre da incidência da contribuição quando da importação da mercadoria para fins de venda, apesar de se tratar, na verdade, de mercadoria isenta, havendo, no entanto, previsão legal expressa para tanto, como já visto. Assim, o direito ao creditamento somente pode surgir a partir do fato que daria origem à obrigação do recolhimento da Cofins-Importação – o registro da DI, sendo a regra geral da sistemática não-cumulativa a utilização do crédito no próprio mês da apuração da contribuição devida, ou subseqüentes, quando não for possível seu aproveitamento naquele, não havendo previsão legal para aproveitamento de crédito em meses anteriores.

Conclui-se, portanto, que, apesar de, a princípio, as normas acima efetivamente possibilitarem o creditamento apurado sobre a importação em questão, tais normas somente autorizam este aproveitamento na apuração da Cofins não-cumulativa relativa ao mês em que há o registro da DI correspondente, ou subseqüentes, não podendo tal crédito ser aproveitado em períodos anteriores àquele registro, como é o caso dos autos.

Assim posto, temos o entendimento da DRJ sobre a possibilidade de creditamento, mas no caso corrente não é possível, pois em tal perspectiva somente pode aproveitar o crédito na apuração da COFINS relativa ao mês em que há o registro da DI

correspondente, ou subsequentes, não podendo tal crédito ser aproveitado em períodos anteriores àquele registro.

Assim, em relação ao aproveitamento do crédito em competência anterior à data de registro da DI, o Contribuinte se manifesta em seu recurso (fls. 180 e seguintes):

Ao que se vê, a DRJ arguiu como principal obstáculo ao aproveitamento dos créditos gerados a partir da importação do gás proveniente da Bolívia o fato de que a Recorrente não poderia levar à competência do mês de abril de 2006 créditos de COFINS – Importação que, segundo ela, teriam origem a partir de DI registrada somente na competência seguinte. É o que se extrai da passagem abaixo:

(...)

Contudo, referida afirmação não encontra amparo nas particularidades que envolvem a operação e tampouco na legislação que regulamenta a circunstância.

Isto porque, passou em branco pela DRJ o fato de que a importação do gás possui particularidades que a diferenciam das demais importações, justamente em razão das características físicas do produto.

De fato, por se tratar de gás natural, seu transporte se dá por meio de dutos que ligam as unidades de produção localizadas na Bolívia, com passagem pelas unidades de negócio da Recorrente (onde é medido), até encontrar seu destino final nos estabelecimentos (clientes da Recorrente), onde será ele utilizado/consumido.

O **fluxo** desta mercadoria, por sua vez, ocorre de maneira **contínua**, vale dizer, seu transporte é feito de maneira ininterrupta a partir de sua aquisição até o local onde será efetivamente consumido.

Desta forma, o gás que ingressara no país a partir do dia 01 de abril de 2006 até o dia 30 do referido mês, passara pelos aparelhos medidores da Recorrente, para, então, seguir seu destino **imediato** perante o consumidor final. Logo se constata, portanto, que não só a aquisição do gás ocorreu no mês de abril, como também sua comercialização para o destinatário final.

Com o encerramento da aludida competência, promoveu-se, então, a leitura do medidor, justamente para averiguar a quantidade de gás que ingressara no país até referido momento.

Por óbvio que, em razão do **regime de competência** que se impõe aos registros contábeis da Recorrente, não poderia ela ignorar o fato de que sua despesa (aqui representada pela importação de gás), ocorreu no mês de abril, conforme indicam as faturas de aquisição do produto (**Item 06** da DI/0571197-0):

(...)

Naquilo que diz respeito à não aplicabilidade da regra disposta no inciso I do artigo 4º da Lei 10.865/2004 para fins de glosa dos créditos arguidos pela Recorrente, cumpre frisar que, no intuito de regular a complexa operação acima retratada, a RFB houve por editar a **Instrução Normativa nº 116/2001**, ato normativo voltado especialmente para a importação do gás por meio de dutos.

(...)

Cumprе lembrar, ainda, que tivesse a Recorrente desconsiderado a IN 116/2001 e, desta forma, registrado DI's diárias para fins de importação do gás no mês de abril, não haveria controvérsia sobre a competência do crédito do mesmíssimo gás que, conforme exaustivamente exposto, foi também revendido na referida competência.

(...)

Daí o equívoco cometido pela DRJ que, alheio às particularidades do negócio, como também das possibilidades instituídas pela Instrução Normativa SRF n.º 116/2001, houve por se apegar, de forma isolada, apenas à regra disposta no inciso I do artigo 4º da Lei 10.865/2004 para rejeitar o crédito da Recorrente, fato que, conforme visto, está a merecer o reparo desse Conselho.

A Instrução Normativa SRF n.º 116/2001, que estabelece procedimentos para o despacho aduaneiro de importação de gás natural por meio de duto, assim prescreve:

Art. 1º O despacho aduaneiro de importação de gás natural transportado por duto ser processado na unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) que jurisdicione o local de entrada do produto no território nacional, mediante Declaração de Importação (DI) registrada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

§ 1º Poder ser registrada uma única DI relativamente à quantidade total de produto ingressado no País, em cada mês.

§ 2º A DI ser registrada até o Vigésimo dia subsequente àquele da medição, e dever ser instruída com o relatório mensal de medição, a fatura comercial e, quando couber, o certificado de origem.

Art. 2º O relatório a que se refere o § 2º do artigo anterior ser elaborado pelo importador, no primeiro dia útil subsequente ao mês calendário em que se realizou a importação, tomando por base os dados coletados nesse mês, na estação de medição.

(...)

Art. 4º O gás natural importado na forma desta Instrução Normativa ser entregue ao importador, para distribuição comercial, independentemente de ter sido iniciado o respectivo despacho aduaneiro.

Verifica-se, de acordo com a IN n.º 116/2001, que assiste razão ao Contribuinte, visto que este poderia ter feito DI's diárias, bem como, optar por registrar em uma única DI a quantidade total do produto importado em cada mês, o que foi feito, bem como, registrar a DI até o vigésimo dia subsequente àquele da medição, isto é, de operação referente ao mês anterior.

Com isto posto, voto por dar provimento ao recurso do Contribuinte por entender, de acordo com a legislação neste particular, que pode ser aproveitado o crédito na apuração da COFINS relativa ao mês anterior ao registro da DI correspondente.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Fl. 12 do Acórdão n.º 3301-006.375 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.900682/2013-93

Declaração de Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

O artigo 3º, I, da Lei nº 10.865, de 2004, determina que a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidem sobre a entrada dos bens e serviços no território aduaneiro. O artigo 4º, I e parágrafo único, da Lei nº 10.865, de 2004, consigna as indicações do critério temporal das contribuições em pauta, no caso de despacho para consumo (importação definitiva) de bens, nos seguintes termos:

Art. 4º Para efeito de cálculo das contribuições, considera-se ocorrido o fato gerador:

I - na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo;

[...]

Parágrafo único. O disposto no inciso I do caput deste artigo aplica-se, inclusive, no caso de despacho para consumo de bens importados sob regime suspensivo de tributação do imposto de importação. (grifou-se)

No presente caso, concluiu-se que a Recorrente teria direito à isenção das contribuições e também ao crédito pertinente.

Mister lembrar o delineamento do instituto da isenção no Código Tributário Nacional. Conforme o art. 175 do CTN, isenção caracteriza-se como exclusão do crédito tributário. Nesse contexto, seria logicamente impossível a utilização do crédito tributário decorrente de um caso de exclusão desse crédito antes mesmo da efetiva ocorrência do elemento temporal do fato gerador e, conseqüentemente, antes da existência desse mesmo crédito.

Ressalte-se que a faculdade de registro posterior da declaração de importação é uma benesse concedida pela Instrução Normativa SRF nº 116, de 2001, para simplificar as obrigações acessórias da Recorrente, contudo não cabe a esta se utilizar simultaneamente desse benefício e de um crédito relativo a um fato gerador que sequer se concretizou integralmente.

Apesar de não ser o objeto do presente Recurso, cumpre anotar ainda que a Recorrente, na verdade, sequer tem direito ao creditamento pleiteado, pois este cabe, de forma excepcional, desde que o produto não seja revendido e nem seja utilizado como insumo em produto sujeito a isenção ou alíquota zero, nos termos do art. 16 § 1º da Lei 10.865, de 2004. Na situação em análise, o gás foi revendido, portanto, não se aplica o crédito pleiteado. Sobre esse entendimento, sugere-se remissão à Solução de Consulta Cosit no. 227, de 12 de maio de 2017.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira