



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.722298/2011-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.491 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente POLO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

REGIME NÃO CUMULATIVO. DEVOLUÇÕES DE VENDAS. GLOSA DE CRÉDITOS. CABIMENTO.

No âmbito do regime não cumulativo, deve ser integralmente mantida a glosa de créditos relativos às devoluções de vendas, quando lastreada em documentação hábil e idônea juntada ao processo, que comprove a correta apropriação de valores pela fiscalização.

REGIME NÃO CUMULATIVO. IMPORTAÇÃO. ATIVO IMOBILIZADO. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

No âmbito do regime não cumulativo, a pessoa jurídica pode descontar créditos sobre os valores das importações de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, desde que observadas as disposições normativas que regem a espécie.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

REGIME NÃO CUMULATIVO. DEVOLUÇÕES DE VENDAS. GLOSA DE CRÉDITOS. CABIMENTO.

No âmbito do regime não cumulativo, deve ser integralmente mantida a glosa de créditos relativos às devoluções de vendas, quando lastreada em documentação hábil e idônea juntada ao processo, que comprove a correta apropriação de valores pela fiscalização.

REGIME NÃO CUMULATIVO. IMPORTAÇÃO. ATIVO IMOBILIZADO. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

No âmbito do regime não cumulativo, a pessoa jurídica pode descontar créditos sobre os valores das importações de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, desde que observadas as disposições normativas que regem a espécie.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer os créditos das contribuições PIS-Importação e Cofins-Importação, conforme índices de depreciação, referentes aos bens importados ao amparo da DI nº 04/0371818-4 e incorporados ao ativo imobilizado.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Frederico Schwochow de Miranda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Luis Cabral, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Renata da Silveira Bilhim, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos, Alexandre Freitas Costa, Pedro Sousa Bispo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente o conselheiro Lazaro Antonio Souza Soares.

Relatório

Por bem retratar a situação dos autos, adota-se o relatório do acórdão recorrido, que segue transcrito:

Trata o presente processo dos lançamentos de ofício lavrados em 05/01/2012 relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins não cumulativa – fls. 1072/1079) e ao Programa de Integração Social (PIS não cumulativo – fls. 1080/1086). O lançamento das contribuições para os diversos períodos somou R\$ 384.236,86 (Cofins) e R\$ 83.419,84 (PIS), valores acompanhados de multa de ofício de 75% e juros moratórios, totalizando R\$ 867.743,24 e R\$ 188.391,61, respectivamente. Os períodos de apuração abrangidos nas autuações vão de 01/2007 a 03/2008.

A autuada é empresa atuante no ramo de desenvolvimento, fabricação e comercialização de filmes bi-orientados de polipropileno, de embalagens e de materiais plásticos em geral. Apura o PIS e Cofins pela sistemática não cumulativa. Industrializa e comercializa produtos no mercado interno e externo. A auditoria partiu da análise das solicitações de ressarcimento de créditos de PIS e Cofins não cumulativo com compensações vinculadas, baseados em suas exportações, relativos aos períodos 1º trimestre de 2007 (seis PER/Dcomp's transmitidas entre 14/02/2007 e 09/04/2007).

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 1043/1059) está descrito o procedimento realizado e as conclusões obtidas. O auditor-fiscal efetuou a verificação do cumprimento das obrigações relativas ao PIS e a Cofins, intimando a empresa para apresentar documentos, livros contábeis e explicações pertinentes, conforme Termo de Início de Procedimento e Intimação Fiscal (fls. 264).

Dos documentos solicitados e apresentados pelo contribuinte foram examinados arquivos digitais com notas fiscais, memoriais descritivos dos cálculos apresentados em Dacon's, demonstrativos da receita operacional bruta, demonstrativos de receitas de exportação mensal, etc.

Quanto à apuração da base de cálculo dos créditos, houve discordância com relação à apropriação de diversas deduções utilizadas como créditos, especialmente rubricas

relativas a insumos. Tendo sido intimado e reintimado a apresentar as descrições das mercadorias/insumos adquiridos, a documentação apresentada não permitiu a comprovação da totalidade dos valores informados. Com os elementos disponibilizados, foi então elaborada nova planilha de apuração de insumos, relacionando os insumos adquiridos e comprovados com o processo produtivo, com a consequente correção dos valores e glosas dos valores não aceitos/não comprovados como passíveis de creditamento consolidado no TVF, tendo sido glosadas especialmente as despesas de segurança e vigilância, controle de pragas e desratização e chaveiro, visto não estarem diretamente vinculadas ao processo produtivo.

Valores significativos foram desconsiderados relativos às aquisições de bens do ativo imobilizado adquiridos no mercado externo, uma vez que a Declaração de Importação 04/0371818-4 foi registrada em 20/04/2004, antes, portanto, da vigência da Lei 10.865 de 2004 (conversão da MP 164/2004 que passou a produzir efeitos a partir de 01/05/2004), que instituiu o Pis/Pasep e Cofins Importação, e que também possibilitou o direito ao creditamento pela sistemática da não cumulatividade dos tributos pagos a este título.

Também houve glosas de algumas despesas com devoluções de vendas, dado que foram encontradas divergências entre o documento original (nota fiscal) e memorial de cálculo. Assim, na situação de os créditos reconhecidos pela Fiscalização terem sido insuficientes também para realizar as deduções pretendidas, houve a necessidade de constituição de ofício do crédito tributário (não declarado em DCTF), por meio dos Autos de Infração ora em litígio.

O contribuinte foi cientificado em 06/01/2012 (AR fls. 1090). Tempestivamente, em 06/02/2012, foi apresentada impugnação aos lançamentos (fls. 1094/1101) onde a empresa discorre sobre a verificação fiscal que resultou nas autuações ora contestadas, na qual foram analisados os créditos pleiteados de Pis e Cofins vinculados a receitas de exportação do 1º trimestre de 2007, constantes em seis Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento transmitidos entre 14/02/2007 e 09/04/2007. Delimita a parte litigiosa do presente processo, concordando expressamente com as glosas efetivadas com relação aos créditos de serviços utilizados como insumos.

Quanto à parte litigiosa, no tocante aos créditos relativos aos bens recebidos em devolução, afirma que a fiscalização deixou de observar os valores efetivamente destacados nas operações, conforme planilha demonstrativa.

Insurge-se principalmente contra as glosas dos créditos de Pis-Importação e Cofins-Importação, explicando que procedeu à importação de diversas máquinas e equipamentos para modernizar seu setor produtivo, através do registro antecipado de uma única Declaração de Importação (data de 20/04/2004), abrangendo todos os conhecimentos de embarque envolvidos. As importações foram realizadas em etapas, sendo que o último desembarque ocorreu em 24/10/2004. Alega que em 14/12/2004 a RFB lançou com juros e multa de mora no sistema Siscomex a exigência do recolhimento das referidas contribuições sobre importações como condição para liberação das máquinas, tendo a Empresa efetivado os pagamentos nos valores de R\$ 1.744.172,42 (Pis Importação, cód 5602) e R\$ 8.033.763,88 (Cofins Importação, cód. 5629). Nestes termos, a empresa faria jus aos créditos, conforme § 1º do art. 15 da Lei 10.865/2004.

O processo foi remetido a esta DRJ/POA para julgamento em 03/04/2018.

A 2ª Turma da DRJ em Porto Alegre, por unanimidade de votos, proferiu o Acórdão nº 10-62.632 (fls. 1183 a 1190), de 31/07/2018, julgando improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

Ementas:

Glosas de Créditos - Devoluções de Vendas - mantém-se a glosa de créditos lastreada em documentação fiscal juntada ao processo.

Créditos de Pis e Cofins Importação - não é possível o creditamento pela sistemática de não cumulatividade de tributo pago antes da própria vigência da lei que o instituiu.

(...)

Por envolver os mesmos elementos fáticos, aplica-se o decidido em relação à Cofins no julgamento das questões envolvendo o litígio da contribuição para o PIS.

Inconformada, a recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual reproduz, na essência, as razões apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade quanto ao mérito do seu direito creditório.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No mérito, o litígio restringe-se às glosas de algumas devoluções de vendas e especialmente de créditos referentes à bens do ativo imobilizado, importados ao amparo da Declaração de Importação nº 04/0371818-4, uma vez que a recorrente concordou expressamente com as glosas de despesas de serviços utilizados como insumos.

Com relação às devoluções de vendas glosadas, da leitura atenta ao Termo de Verificação Fiscal (fls. 1043 a 1059) observa-se que somente as notas fiscais com valor de face distinto daquele tomado como base de cálculo do crédito tiveram glosados os valores excedentes aos valores reais, conforme planilha anexada (fl. 1052).

Tendo em vista que a recorrente não trouxe, no Recurso Voluntário aqui apreciado, nenhum argumento novo que não tenha sido veiculado na Manifestação de Inconformidade (fls. 1094 a 1175), não há como discordar do entendimento esboçado pelos julgadores de primeira instância, à seguir transcrito:

Explica a Fiscalização, com relação às devoluções de vendas glosadas, que foram selecionadas, por amostragem, notas fiscais para auditoria, sendo que a imensa maioria dos documentos verificados estava de acordo com os memoriais de cálculo fornecidos pela Empresa, com a exceção de algumas notas fiscais (empresas Sicad do Brasil Fitas Adesivas Ltda., Embalagens Flexíveis Diadema Ltda., Adelbrás Ind. e Com de Adesivo, Adere Produtos Auto Adesivos Ltda, Itap Bemis Ltda., Perqflex Ind. e Com Ltda. e TIV plásticos Ltda.), listadas no quadro a fls. 1052, **que apresentavam valor de face distinto daquele tomado como base do crédito, sendo que estas diferenças encontradas foram glosadas.**

A defesa da autuada alega que não foram observados os valores efetivamente destacados nas operações em questão, conforme o quadro a fls. 1096/1097, restando evidenciado seu direito creditório sobre as devoluções de vendas glosadas.

Ocorre que a Fiscalização juntou ao processo os documentos relativos a estas glosas a fls. 694 a 755, **onde se verifica que os valores foram corretamente apropriados**, não assistindo razão à recorrente em suas alegações quanto a este item do litígio, como se pode verificar confrontando os documentos juntados a fls. 694 (NF Adelbrás), fls. 698 (NF Adere), fls. 696 (NF TIV Plásticos), fls. 700/704 (NF Perqflex) e fls. 706/715 (NF Itap Bemis) com o quadro demonstrativo de fls. 1052 (grifos nossos).

Portanto, não assiste razão à recorrente em suas alegações quanto às devoluções de vendas glosadas pela Fiscalização.

No tocante às glosas de créditos do ativo imobilizado decorrentes da importação de máquinas e equipamentos, cabem aqui algumas considerações.

Com o objetivo de modernizar seu parque fabril, a Empresa efetivou a compra no exterior de várias máquinas e equipamentos, importados através do registro antecipado de uma única Declaração de Importação (DI nº 04/0371818-4), abarcando todos os conhecimentos de embarque, nos termos do art. 78 da IN SRF nº 206/2002, sendo que a operação ocorreu por sucessivos desembarques, tendo o último ocorrido em 24/10/2004.

O registro de uma única Declaração de Importação para todos os conhecimentos de carga e a respectiva entrega antecipada de cada parcela foram autorizados pela DRF Rio Grande, no âmbito do processo administrativo nº 11050.000531/2004-65, cujo Despacho Decisório (fls. 1164 a 1168) assim determinou:

Da leitura dos dispositivos normativos infere-se que:

- 1 - O procedimento pode ser aplicado quando se tratar de uma única operação comercial a um só importador que, por razões técnicas de volume, peso ou operacionais necessita ter seu embarque parcelado;
- 2 - As mercadorias objeto da transação devem formar, no conjunto, um corpo único, no caso um sistema. Assim, os bens devem possuir interligação após montagem, não podendo participar da transação objetos que tenham outra destinação;
- 3 - A empresa necessita demonstrar a regularidade fiscal;
- 4 - A operação somente poderá ser autorizada quando ficarem garantidos os procedimentos de controle aduaneiro;
- 5 - Havendo registro antecipado de DI, o desembaraço somente ocorrerá com a chegada do último carregamento, **com as devidas retificações e o pagamento de eventuais diferenças de tributos, se houver, em função de se considerar como data da ocorrência do fato gerador a data da chegada da última parcela;**
- 6 - Poderá haver entrega antecipada da mercadoria à medida em que as parcelas estejam disponíveis. Porém, neste caso, será efetuada verificação física de cada uma das parcelas, acompanhada de engenheiro mecânico credenciado que será responsável pela confecção de um laudo de cada parcela e mais outro, conclusivo, realizado em função de observação do equipamento montado no estabelecimento do interessado;
- 7 - No caso de entrega antecipada, o interessado assinará Termo de Fiel Depositário, sobrestando-se o uso do bem ao desembaraço da DI, que ocorrerá somente após o laudo conclusivo do engenheiro designado.

Destarte, entende-se que o fato gerador ocorre, em caso de registro antecipado de DI, na data da chegada da mercadoria, devidamente atestada pelo porto ou órgão supervisor da marinha mercante. **Nesta linha de raciocínio, considerando-se a excepcionalidade da operação, porém concreta, é de se entender que a operação se consolida ou se conclui com a chegada do último lote ou parcela da mercadoria.** Assim, no caso de registro antecipado de DI, quando cobre mais de um conhecimento de embarque, a data da chegada do último embarque consolida a operação, devendo ser esta data como a data da ocorrência do fato gerador.

Diante de todo o exposto, e entendendo que a peticionária, na importação do bem acima descrito, por se constituir num Sistema Integrado, se amolda ao preceito normativo, principalmente por força dos §§ 1º e 2º do art. 78 da IN/SRF nº 206, opino pelo envio do presente processo ao Gabinete do Sr. Delegado com proposta de deferimento do pleito da requerente, estabelecendo-se os seguintes procedimentos para adequado controle da importação em questão:

a) **determinar a emissão de uma única declaração de importação (DI), antecipada, abrangendo o todo para, ao final, proceder-se o desembaraço;**

(...)

j) **que seja observado como data da ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação, a data da chegada do último embarque** (grifos nossos).

Observa-se claramente que o entendimento predominante à época era o de que, nos casos de DI antecipada, assim como na excepcionalidade de registro de uma única DI para vários conhecimentos de carga, a data da chegada do último embarque consolidaria a operação, devendo ser esta considerada como a data da ocorrência do fato gerador.

Foi exatamente a partir deste entendimento que a Fiscalização, no curso do despacho aduaneiro de importação, exigiu o recolhimento das contribuições PIS-Importação e Cofins-Importação, em relação às mercadorias que chegaram a partir de 01/05/2004 (fls. 1172), conforme exigência registrada no Siscomex:

CONFORME PRECEITUA O ART. 51 DA IN/SRF 206/2002, NO CASO DE REGISTRO ANTECIPADO DE DI, O DESEMBARAÇO ADUANEIRO SERÁ REALIZADO APLICANDO-SE A LEGISLAÇÃO VIGENTE NA DATA DA EFETIVA ENTRADA DA MERCADORIA NO TERRITÓRIO NACIONAL, OU SEJA, 24/10/2004. **ASSIM, DEVEM SER RECOLHIDAS AS CONTRIBUIÇÕES PIS E COFINS PARA AS MERCADORIAS QUE CHEGARAM A PARTIR DE 01/05/2004, ACRESCIDAS DA MULTA PREVISTA NO ART 44 DA LEI 9430/96 E JUROS DE MORA, POIS NÃO FORAM RECOLHIDAS TEMPESTIVAMENTE** (grifos nossos).

Corroborando o entendimento vigente à época da importação, a DRF Rio Grande assim se manifestou, no processo 13053.000060/2005-71 (fls. 207 e 208), que tratava de pedido de restituição de valores pagos na DI nº 04/0371818-4 relativos ao PIS-Importação e a Cofins-Importação, bem como dos valores recolhidos a título de multa de ofício:

Tratando-se de despacho antecipado, a data da chegada do último lote em 24/10/2004 configurou a ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação. Então, aplicando-se a legislação vigente nessa data, os dados da Declaração foram retificados no Sistema, tendo o importador efetuado o pagamento da diferença devida de Imposto de Importação, **como também das Contribuições para o PIS/PASEP-Importação e para a COFINS-Importação**, culminando no desembaraço da DI em 07/03/2005. Ainda, foram recolhidas as multas exigidas durante o curso do despacho, conforme telas SISCOMEX às fls. 118/154 deste processo.

Agora, após ter desistido da Ação Mandamental nº 2004.71.01.004625-0 (Certidão da Justiça Federal às fls. 112), **a interessada solicita, por meio do presente processo, a restituição dos valores pagos na Declaração, relativos ao PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação** (telas Consulta Pagamento/ SINAL às fls. 174/175). **Alega a cobrança indevida dessas Contribuições, instituídas pela Lei nº 10.865, de 30/04/2004, tendo em vista que essa Lei passou a produzir efeitos a partir de 01/05/2004, enquanto a DI foi registrada em 20/04/2004.**

De acordo com o artigo 72 do Regulamento Aduaneiro (RA), aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002, cuja matriz legal é o artigo 1º do Decreto-lei nº 37/1966, o fato gerador do Imposto de Importação é a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro. Ainda, para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro da DI de mercadoria submetida a despacho para consumo (artigo 73, inciso I, do RA; artigo 23 e parágrafo único do Decreto-lei nº 37/66).

Seguindo a mesma linha do Decreto nº 4.543/2002, a Lei nº 10.865/2004, que instituiu a Contribuição para o Programa 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), **determina em seu artigo 3º, inciso I, que o fato gerador é a entrada de bens estrangeiros no território nacional. O inciso I do artigo 4º da mesma Lei estabelece que, para efeito de cálculo das Contribuições, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro da DI de bens submetidos a despacho para consumo.**

Segundo o artigo 14, inciso III, da IN SRF nº 206/2002, os dois momentos do fato gerador são ordenados cronologicamente. Primeiro o elemento espacial (entrada da mercadoria no território aduaneiro) e, a seguir, o temporal (registro da DI). No despacho antecipado ocorre uma inversão, uma vez que o momento temporal precede o elemento espacial. Em outras palavras, a entrada da mercadoria no território aduaneiro sob despacho antecipado é fictícia. Então, em razão de variação cambial ou mudança de legislação havida entre a data do início do despacho (artigo 14 da IN SRF nº 206/2002) e a data da chegada do veículo transportador, o fisco exige do importador complementação de tributo. E, **no caso particular da DI em questão, também foram exigidos os recolhimentos das Contribuições para o PIS/PASEP-Importação e para a COFINS-Importação, incidentes sobre os bens estrangeiros ingressados no País após o início da vigência da Lei nº 10.865/2004.** Essa exigência não é fruto de interpretação pessoal, pois a própria IN SRF nº 206/2002, em seu artigo 51, assim determina:

"Art. 51. No caso de registro antecipado da DI, o desembaraço aduaneiro somente será realizado após a complementação ou retificação dos dados da declaração, no Siscomex, e o pagamento de eventual diferença de crédito tributário relativo à declaração, **aplicando a legislação vigente na data da efetiva entrada da mercadoria no território nacional**, em cumprimento ao disposto no art. 1º do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, alterado pelo art. 1º do Decreto-lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988.

Parágrafo único. Para os fins do disposto neste artigo, a efetiva entrada da mercadoria no território nacional ocorre na data da formalização da entrada do veículo transportador no porto, aeroporto ou unidade da SRF com jurisdição sobre o ponto de fronteira alfandegado".

Diante do exposto e **considerando devidas as quantias recolhidas na DI nº 04/0371818-4, a título de PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação,**

OPINO pelo encaminhamento deste processo para apreciação do Sr. Delegado, **com proposta de indeferimento do pedido de restituição das Contribuições recolhidas na DI nº 04/0371818-4** (grifos nossos).

Diante de todo o exposto, resta evidente que tanto no curso do despacho aduaneiro, quando da exigência de recolhimento das contribuições, quanto no indeferimento do pedido de restituição das mesmas, havia o entendimento firmado pela Fiscalização de que, no caso de registro antecipado de DI, quando esta cobrisse mais de um conhecimento de carga, a data da chegada do último embarque consolidaria a operação, devendo ser esta data considerada como a data da ocorrência do fato gerador.

Cabe destacar que à época da referida importação haviam de fato diferentes interpretações quanto à data a ser considerada para ocorrência do fato gerador nos casos excepcionais como o aqui analisado, discussão que foi pacificada com a alteração do art. 69 da IN SRF 680/2006 (que revogou a IN SRF nº 206/2002), com redação dada pela IN RFB nº 957/2009, especialmente com a inclusão do § 3º (*in verbis*).

Art. 68. Poderá ser autorizado o registro de **uma única declaração para mais de um conhecimento de carga** nas importações destinadas a um único importador quando:

I - as mercadorias corresponderem a uma só operação comercial e:

- a) em razão do seu volume ou peso, o transporte for realizado por vários veículos ou partidas; ou
- b) formarem, em associação, um corpo único ou unidade funcional, completo, com classificação fiscal própria, equivalente à da mercadoria indicada na declaração e nos documentos comerciais que a instruem; e

II - por razões comerciais ou técnicas, as mercadorias correspondentes aos diversos conhecimentos de carga formarem, em associação, sistema integrado, reconhecido como tal em Resolução da Câmara de Comércio Exterior (Camex), completo, cujos componentes tenham sido contemplados com ex-tarifário.

Parágrafo único. A totalidade da mercadoria ou sistema integrado de que trata este artigo deverá chegar ao País dentro do prazo de vigência do benefício fiscal ou ex-tarifário pleiteado, se for o caso.

Art. 69. Enquanto não estiver disponível função própria no Siscomex, a autorização para utilizar o procedimento de que trata o art. 68 deverá ser requerida ao chefe do setor responsável da unidade da RFB onde será realizado o despacho aduaneiro da mercadoria, previamente ao registro da declaração.

§ 1º Na hipótese deste artigo, ao formular a declaração o importador deverá indicar, nos campos próprios, os números dos conhecimentos de carga utilizados no despacho aduaneiro e os valores totais do frete e do seguro a eles correspondentes.

§ 2º Na hipótese de embarque fracionado, quando os dados a que se refere o § 1º não estiverem disponíveis no momento do registro da DI, **o importador deverá efetuar retificação de todos os campos da declaração que se fizerem necessários, em razão da chegada de cada fração importada.**

§ 3º Na hipótese do §2º, **aplica-se a legislação vigente na data do registro da DI e fica preservada a espontaneidade do contribuinte**, com base no Artigo 13 do Acordo sobre a Implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994 (AVAGATT), observado o disposto no art. 22 da Instrução Normativa SRF nº 327, de 9 de maio de 2003 (grifos nossos).

Embora a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que instituiu a incidência de PIS e Cofins sobre importações, tenha delimitado no art. 3º o fato gerador e no art. 4º o momento em que deve ser considerada sua ocorrência para efeito de cálculo das contribuições, diferentes entendimentos por parte da Fiscalização persistiram até a alteração normativa citada acima, especialmente porque a lei trata do caso geral, ou seja, quando o registro da declaração ocorre após a chegada da carga.

Situação inversa é verificada no caso da DI nº 04/0371818-4, uma vez que os diversos desembarques de parciais da carga ocorreram após o registro antecipado da declaração de importação. Como bem explicado na decisão da DRF Rio Grande, citada anteriormente, no despacho antecipado ocorre uma inversão dos momentos previstos na norma, uma vez que o elemento temporal (registro da declaração) precede o elemento espacial (chegada da carga).

Na decisão de primeira instância, a autoridade julgadora indeferiu o pedido de cancelamento das glosas de créditos do ativo imobilizado decorrentes da importação de máquinas e equipamentos, com o argumento de que o registro da DI nº 04/0371818-4 ocorreu em data anterior à produção de efeitos da lei, não podendo haver incidência das contribuições sobre a importação e, conseqüentemente, direito ao crédito. Assevera na ementa de sua decisão que “não é possível o creditamento pela sistemática de não cumulatividade de tributo pago antes da própria vigência da lei que o instituiu”.

Reproduzo abaixo a base legal envolvida na controvérsia, constante na MP nº 164, de 29 de janeiro de 2004, convertida na Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004:

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nº 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 Medida Provisória, nas seguintes hipóteses:**

I - bens adquiridos para revenda;

II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos utilizados na atividade da empresa;

V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços.

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Medida Provisória (grifos nossos).

(...)

Art. 27. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, **produzindo efeitos a partir do dia 1º de maio de 2004**, ressalvado o disposto nos arts. 24 e 26 (grifos nossos).

Discorre ainda que “independentemente da veracidade da alegação de tal exigência por parte da Autoridade Aduaneira, se houve indução ao erro ou não, se os recolhimentos (efetivados com multa e juros moratórios) configuram pagamento indevido ou não, o fato é que esta situação já foi discutida em outras lides”. Nesse sentido, cita o processo administrativo nº 13053.000060/2005-71 e o Mandado de Segurança consubstanciado na ação judicial nº 2004.71.01.004625-0, extinta sem julgamento de mérito.

Com a devida vênia, discordo do entendimento.

Embora o registro da DI tenha ocorrido em 20/04/2004, os pagamentos ocorreram em 28/12/2004, por exigência da Fiscalização, nos valores de R\$ 8.033.763,88 a título de Cofins-Importação (cód. 5629) e R\$ 1.744.172,42 a título de PIS-Importação (cód. 5602), conforme consultas ao sistema SiefWeb apresentadas no Acórdão recorrido (fls. 1186 e 1187).

Portanto, tendo a Lei nº 10.865/2004 produzido efeitos a partir de 01/05/2004, não há que se falar em pagamentos anteriores à vigência da lei, estando o direito ao crédito aqui discutido em perfeita consonância com o § 1º do art. 15 do mesmo diploma legal.

Corroborar tal entendimento a constatação de que não houveram pagamentos das contribuições no registro da DI, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 1053), exatamente porque a lei não estava em vigor naquele momento. Posteriormente, seguindo o entendimento da Fiscalização à época, foram feitos os recolhimentos via DARF (fls. 1174 e 1175).

Sendo assim, diante da constatação inequívoca do recolhimento das contribuições, objeto de exigência da Fiscalização no curso do despacho aduaneiro de importação, e diante do indeferimento do pedido de restituição, mantido em todas as instâncias administrativas de julgamento, entendo que é imperioso reconhecer o direito da recorrente no que diz respeito aos créditos decorrentes da importação de máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado, não podendo a Fiscalização mudar seu entendimento conforme melhor conveniência aos cofres públicos, em respeito ao princípio da segurança jurídica.

Por fim, quanto ao entendimento de que a situação aqui analisada já foi discutida em outras lides, a saber no processo administrativo nº 13053.000060/2005-71 e no Mandado de Segurança nº 2004.71.01.004625-0, deve ser afastada a possibilidade de concomitância, uma vez que no atual processo é discutida a possibilidade de utilização dos créditos decorrentes do pagamento das contribuições, ao passo que nos processos citados, tanto na esfera administrativa quanto na judicial, a discussão se concentrou no pedido de restituição de valores indevidamente pagos, o que já restou superado.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer os créditos das contribuições PIS-Importação e Cofins-Importação, conforme índices de depreciação, referentes aos bens importados ao amparo da DI nº 04/0371818-4 e incorporados ao ativo imobilizado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Frederico Schwachow de Miranda