



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

Processo nº 15374.724315/2009-11
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-000.267 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 29 de novembro de 2012
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 01/12/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

No dia 20/5/2008 a empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS transmitiu PER/DCOMP pleiteando a restituição de Cofins, paga indevidamente no período de apuração de outubro de 2004, e declarando a compensação de débitos seus com o crédito pleiteado.

A Demac - RJ indeferiu o pedido da recorrente alegando que a empresa aproveitou créditos, no período de apuração de outubro/04, relativos a importações de

insumos/mercadorias cujas Declarações de Importação foram registradas em períodos anteriores, conforme Despacho Decisório de fls. 455/463.

Ciente da decisão, a empresa interessada ingressou com a manifestação de inconformidade de fls. 497/508, cujas razões foram sintetizadas pela decisão recorrida nos seguintes termos:

a) Para o cálculo do crédito a compensar, a interessada trouxe não só os créditos de COFINS apurados em outubro de 2004, como também créditos de COFINS NÃO CUMULATIVO/ COMBUSTÍVEIS referentes a aquisições realizadas nos meses de maio, julho, agosto, setembro de 2004, tudo conforme devidamente apontado no DACON;

b) A instituição e regulamentação do DACON veio com a IN SRF nº 387, de 20/01/2004. De acordo com o art. 1º da IN SRF 437/2004, as informações referentes ao segundo trimestre calendário do ano de 2004 foram autorizadas a serem prestadas até o dia 29 de outubro de 2004, vale dizer, juntamente com aquelas referentes ao DACON do terceiro trimestre calendário. Cumprindo isto, a Requerente alocou os créditos referentes aos segundo e terceiros trimestre de 2004 em um único DACON, conforme autorizado pela própria Receita;

c) Por outro lado, se irregularidade há, ela é meramente formal, não impedindo o aproveitamento dos créditos indicados, desde que devidamente demonstrada sua legitimidade, tal como assim procedeu a Contribuinte, justamente porque se trata de direito inerente à própria não cumulatividade instituída pelas Leis 10.833/2003 e 10.865/2004;

d) O legislador garantiu ao contribuinte o direito de buscar a apropriação direta, nos meses subseqüentes, do crédito não apurado em momento pretérito, independentemente do motivo que o tenha impossibilitado de persegui-lo no mês em que se deu sua gênese conforme se depreende da regra posta no inciso I do §8º do artigo 3º da Lei 10.637/2002;

e) Desde que o contribuinte demonstre a legitimidade do crédito, na forma como lhe é garantido pela legislação vigente, e busque seu aproveitamento no quinquídio legal, independentemente do mês em que tenha ele sido gerado, mostra-se juridicamente legítima a sua utilização para compensá-los com débitos provenientes de períodos diverso;

f) Ao anunciar que a única via para o contribuinte garantir os seus créditos é a aquela caracterizada pela retificação do DACON relativo ao mês em que se deu a aquisição geradora do crédito, o que se vê, na verdade, é a intenção de se restringir, de forma antijurídica, os meios concedidos pela legislação para aproveitamento do crédito;

g) A apresentação do DACON não tem uma finalidade em si mesma, tratando-se, quando muito, de uma obrigação acessória que, como qualquer outra, busca viabilizar o controle das contribuições sociais. Uma vez constada a ausência de qualquer prejuízo à União, fato este facilmente possível de ser apurado no presente Auto, o que se pede, em verdade, é que o direito se sobreponha à exigências meramente formais, destituídas de amparo legal e até mesmo prático;

h) Ao contrário do anunciado pela Receita (e revelado pelas DI's ora trazidas pela Contribuinte), não foi internalizado nafta petroquímica (NCM 2710.11.41), mas sim (e apenas), nafta (NCM 2710.11.49), produto último com NCM diversa daquela que, segundo a Receita, determinaria a aplicação da Lei nº 11.196/2005;

i) Mesmo na hipótese de se considerar o produto internalizado como sendo nafta petroquímica, os créditos perseguidos pela Contribuinte dizem respeito aos custos suportados por ela quando da importação da nafta. A Lei 10.865/04 já garantia, à época das importações, a geração de créditos provenientes da aquisição e importação de insumos, dentre os quais se encontra a nafta;

j) Na prática, o que mudou com o advento da Lei nº 11.196/2005 2 3 foi a necessidade de se estabelecer tratamento diferenciado daquele que, até então, era atribuído às operações de nafta envolvendo o produtor, o importador e as centrais petroquímicas;

k) A regra constante no artigo 57 da Lei 11.196/2005, de uma forma ou de outra, jamais se aplicaria à Contribuinte justamente porque ela, ou ostenta a condição de importadora, ou de produtora da nafta, mas nunca a de central petroquímica (esta última a se utilizar do produto como matéria prima), condição que lhe foi erroneamente atribuída para fins de incidência da norma acima;

l) Constitui erro grosseiro atribuir-lhe a condição de central petroquímica para fins de incidência da regra disposta no artigo 57 da Lei 11.196/2005;

m) Protesta pela juntada posterior de documentos complementares, bem como pela produção de outras provas que necessariamente contribuam para o melhor deslinde da questão.

Por fim, requer seja julgada procedente a manifestação de inconformidade, para fins de se atribuir efeito modificativo ao Despacho Decisório e, assim, declarar legítimo o direito à integralidade dos créditos apontados para fins de compensação efetuada, procedendo-se a devida homologação dela, tendo em vista que o crédito de COFINS alegado existe, é certo, líquido e exigível.

A 17ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ indeferiu a solicitação da recorrente, nos termos do Acórdão nº 12-44.912, de 4/4/2012, cuja ementa abaixo transcrevo:

COFINS NÃO-CUMULATIVA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS.

Na apuração não-cumulativa da COFINS, os créditos a descontar devem ser calculados em relação às aquisições de insumos ou bens para revenda ocorridas no próprio mês de apuração.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ELEMENTOS DE PROVA.

A prova deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

A recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância no dia 19/6/2012, conforme Termo de Ciência de fl. 578, e, discordando da mesma, ingressou, no dia 10/7/2012, com o recurso voluntário de fls. 580/594, no qual reprisa os argumentos da manifestação de inconformidade, acima resumidos.

Na forma regimental, o recurso voluntário foi a mim distribuído.

É o relatório.

Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele se conhece.

A empresa recorrente está pleiteando a restituição de Cofins supostamente paga a maior no dia 12/11/2004, relativa ao período de apuração de outubro de 2004.

Em síntese, alega a recorrente que no período de apuração de outubro de 2004 deixou de creditar-se da Cofins incidente na importação de insumos e mercadorias para revenda e, conseqüentemente, o valor recolhido da exação foi superior ao efetivamente devido.

Ao efetuar as verificações fiscais, a Demac/RJ concluiu que o valor recolhido foi inferior ao efetivamente devido. Isto porque a empresa recorrente, ao calcular os créditos que julga ter direito no PA 10/97, incluiu créditos relativos a importação de insumos ou mercadorias cujas Declarações de Importação (DI) foram registradas em meses anteriores a outubro de 2004, contrariando as disposições do art. 3º, incisos I e II, § 1º, inciso I, da Lei nº 10.833/2003, que autoriza o crédito no mês de aquisição do insumo/mercadoria, não podendo o crédito ser realizado em meses subseqüentes ao da aquisição. No caso de insumo/mercadoria importada, a Demac/RJ considera o dia do registro da DI como sendo a data da aquisição a que se refere a lei.

Além do fato acima, foi também glosado o crédito de nafta importada pela recorrente com fulcro nos arts. 57 e 132 da Lei nº 11.196/2005.

As questões colocadas para julgamentos são duas: (i) a legalidade do registro e aproveitamento do crédito da Cofins em meses subseqüentes ao do registro da Declaração de Importação; e (ii) o direito ao aproveitamento do crédito da Cofins nas importações de nafta realizadas pela recorrente, desembaraçadas por meio das DI nº 04/0889875-0 e 04/0890934-4.

Sobre o crédito da nafta importada pela Recorrente a solução da pendenga depende de prova material sobre a identificação da mercadoria importada: se nafta (NCM 2710.11.49) ou se nafta para petroquímica (NCM 2710.11.41).

A documentação constante dos autos não é suficiente para identificar, com precisão, o tipo de nafta importada pela Recorrente. Aparentemente, nas DIs a mercadoria foi classificada no código NCM 2710.11.49 - Outras Naftas. (não localizei as DIs nos autos)

Por outro lado, no demonstrativo apresentado pela Recorrente (fl. 223) a mercadoria é descrita como “nafta para petroquímica”.

Diante de informações contraditórias não é possível formar convicção sobre a solução da lide. É necessário que a mercadoria seja perfeitamente identificada.

Por isto, o processo deve retornar à Demac/RJ para providenciar a identificação, por técnico especializado, da mercadoria importada e, também, para juntar aos autos de cópia das DI nº 04/0889875-0 e 04/0890934-4.

A outra questão posta em julgamento (o tempo e a forma de apurar e aproveitar crédito extemporâneo) é por demais polêmica, à mingua de uma regulamentação das disposições contidas nas Leis nº 10.833/03 e 10.865/04 sobre o tema.

O aproveitamento do crédito da Cofins nas importações de insumos e mercadorias para revenda foi autorizado pelo art. 15 da Lei nº 10.865/2004, abaixo reproduzido.

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 nºs 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;

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;

[...]

§ 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 subseqüentes. [...].

Sobre este mesmo tema, assim dispõe a Lei nº 10.833/03:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: [...]

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

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

Como se pode constatar facilmente, as Leis nº 10.833/03 e 10.865/04 determinam que “O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes.” Não diz estas leis como será realizado o aproveitamento do crédito nos meses subseqüentes. Só autoriza o seu aproveitamento.

A primeira indagação relevante sobre o tema é: qual a condição necessária e suficiente para o aproveitamento de um crédito em meses subseqüentes? A condição é o crédito existir e estar informado no DICON do mês de aquisição? É o crédito existir e estar informado no DICON do mês da efetiva utilização? É o crédito existir e a despesa estar regularmente escriturada nos livros contábeis e fiscais do contribuinte?

Não há resposta consensual para estas indagações.

Um outro dispositivo legal que também carece de regulamentação é o inciso I, do § 1º, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, abaixo reproduzido.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

[...]

*§1º Observado o disposto no §15 deste artigo, o crédito será **determinado** mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei **sobre o valor**: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, **adquiridos no mês**;*

Sendo a atividade administrativa tributária plenamente vinculada, exige-se uma aplicação exata na norma tributária. Quando a norma tributária é imprecisa ou ambígua dá azo a interpretações diversas, dificultando a sua aplicação, tanto por parte do Fisco como por parte dos contribuintes.

Nas operações mercantis (interna ou externa), a operação de compra e venda de mercadorias se prova com a nota fiscal (mercado interno) e com a fatura/invoice (mercado externo). A data da emissão desses documentos é a data da realização do negócio. Esta, no entanto, não é a única data aceita pelo Fisco Federal para o adquirente da mercadoria apurar e utilizar o crédito do PIS e da Cofins. Aliás, esta não é a data usualmente utilizada para este fim. No caso de aquisição de mercadoria no mercado interno, o Fisco Federal aceita que o crédito seja apurado e aproveitado na data em que a mercadoria entra no estabelecimento do contribuinte adquirente (esta, obviamente, não é a data da aquisição). Ou seja, o crédito é determinado no mês em que a mercadoria entra no estabelecimento do contribuinte e não no mês de sua aquisição.

Além disto, o Fisco entende que as disposições legais acima reproduzidas obrigam o contribuinte a apurar (e utilizar) o crédito única e exclusivamente no mês de

aquisição da mercadoria. É o saldo credor do mês que pode ser aproveitado nos meses subsequentes.

Como é natural, no CARF existem diversos entendimentos sobre as questões acima expostas. Para que todos os membros do Colegiado possam formar sua convicção sobre a matéria posta em julgamento e, também, para que o resultado do julgamento não seja condicional, é necessário o retorno dos autos à Demac/RJ para que esta informe o seguinte, para cada DI deste processo: (i) mês da conclusão do desembarque da mercadoria; (ii) mês da conclusão do desembaraço aduaneiro da mercadoria; (iii) mês em que a recorrente efetuou o registro da entrada da mercadoria no seu livro Registro de Entrada de Mercadorias.

Isto posto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência à repartição da RFB de origem para as seguintes providências:

1- providenciar, se for possível, a identificação técnica da mercadoria desembaraçada por meio das DIs nº 04/0889875-0 e 04/0890934-4 (nafta). Ou seja, se a mercadoria é nafta para petroquímica ou não. Se for necessário, a recorrente pode ser intimada a informar em que utilizou a nafta importada.

2- juntar aos autos cópia das DI nº 04/0889875-0 e 04/0890934-4;

3- informar, para cada DI relacionada nos demonstrativos de fls. 218/271, o seguinte:

3.1- mês da conclusão do desembarque da mercadoria;

3.2- mês da conclusão do desembaraço aduaneiro da mercadoria;

3.3- mês em que a recorrente efetuou o registro da entrada da mercadoria no seu livro Registro de Entrada de Mercadorias.

4- prestar os esclarecimentos e juntar documentos que entender importante para o deslinde da questão;

5- dar ciência à recorrente desta Resolução e do resultado da diligência, abrindo-lhe o prazo previsto no Parágrafo Único do art. 35 do Decreto nº 7.574/11.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator