

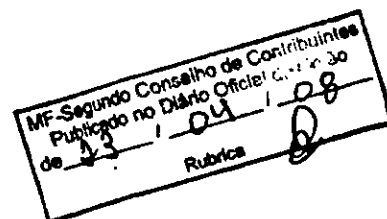
MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19/03/2008
Sílvia Siqueira Barbosa
Mat.: Sisppe 91745

CC02/C01
Fls. 211



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 10825.001519/2003-16
Recurso nº 134.371 Voluntário
Matéria Cofins
Acórdão nº 201-80.786
Sessão de 11 de dezembro de 2007
Recorrente TRR GARBRÁS LTDA.
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP



Assunto: Contribuição para o Financiamento da
Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/07/2003

Ementa: COFINS. BASE DE CÁLCULO.
EXCLUSÕES. CESSÃO DE CRÉDITOS DE
ICMS. NÃO INCIDÊNCIA DE COFINS.

Não há incidência de Cofins sobre a cessão de
créditos de ICMS, por se tratar esta operação de
mera mutação patrimonial.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

O regime de cálculo e recolhimento da Cofins
por substituição tributária somente se aplica às
hipóteses previstas em lei, o que exclui as
operações de venda de óleo combustível.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo n.º 10825.001519/2003-16
Acórdão n.º 201-80.786

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 19, 03, 2008.	
Selo S. C. Barbosa Mat. Sape 91745	

CC02/C01
Fls. 212

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo o valor referente aos créditos de ICMS.

Josefa Maria Coelho Marques:
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

Fabiola Cassiano Keramidas
FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Maurício Taveira e Silva, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, José Antonio Francisco, Antônio Ricardo Accioly Campos e Gileno Gurjão Barreto.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19/03/2008
SILVIO ST. BARBOSA	
Mat. Sisepe 91745	

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 02/18) lavrado em razão de suposta falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, nos períodos de apuração entre fevereiro de 1999 e julho de 2003, no valor total de R\$ 277.222,65.

Em termo de verificação às fls. 19/24, o Auditor-Fiscal autuante informou que a empresa, optante da sistemática de tributação com base no lucro real, tem por atividade a comercialização de derivados de petróleo, óleo diesel e óleo combustível. Por ocasião do procedimento fiscal constatou-se que, nos períodos de apuração em questão, foram indevidamente excluídos da base de cálculo da Cofins: (i) valores contabilizados por recuperação de ICMS; (ii) receitas decorrentes da venda de óleo combustível; e (iii) outras receitas, quais sejam, juros ativos. O auto de infração foi lavrado para o fim de constituir o respectivo crédito tributário.

Inconformada a recorrente apresentou suas razões de impugnação (fls. 110/123), alegando, em síntese, que:

a) acolhe a autuação em relação ao fato gerador outras receitas - juros ativos, cujos valores teriam sido recolhidos mediante Darf específico, cópia à fl. 123;

b) teria havido equívoco do agente fiscal ao efetuar a apuração da base de cálculo da contribuição, nos períodos de junho de 2002 e janeiro de 2003, bem como em relação às deduções dos valores da Cofins já recolhidos pela contribuinte, no período de abril de 2003;

c) a recuperação ou ressarcimento de ICMS indevidamente recolhido não caracterizaria ingresso de nova receita, mas sim mera devolução de numerário pelo erário estadual; e

d) seria correto o procedimento em relação aos recolhimentos de Cofins, especialmente no que se refere às atividades de revenda de óleo combustível, a teor do disposto no art. 4º da Lei nº 9.718/98 e na Instrução Normativa SRF nº 247/2002.

Ao analisar o recurso da recorrente, a 5ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto - SP proferiu o Acórdão nº 6.640, em 26/11/2004, entendendo pela parcial procedência, com base nos seguintes termos:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/07/2003

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19, 03, 2008
Sávio Severina Rosa	
Mat.: SUSE 91745	

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO.

É incabível o lançamento por insuficiência de recolhimento em relação a valores indevidamente incluídos na base de cálculo.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.

As hipóteses de exclusão da base de cálculo da Cofins estão expressamente previstas em Lei, não cabendo à administração qualquer decisão que amplie tal previsão.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

O regime de cálculo e recolhimento da Cofins por substituição tributária somente se aplica às hipóteses previstas em lei, o que exclui as operações de venda de óleo combustível.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/07/2003

Ementa: MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. EFEITOS.

Constatadas as irregularidades descritas nos autos de infração, tendo sido observada na autuação a legislação de regência das matérias, e não havendo contestação expressa de fatos apontados na autuação, pressupõe-se a concordância da impugnante em relação à parte não impugnada, o que implica sua indiscutibilidade no âmbito do processo administrativo.

Lançamento Procedente em Parte".

Em relação à não inclusão na base de cálculo da Cofins: (i) dos créditos de ICMS, o d. Acórdão concluiu que a regra geral não menciona a exceção, mencionando apenas a exclusão do crédito exigido na forma de substituição; e (ii) em relação à exclusão dos valores referentes à venda de óleo combustível a varejo, entendeu que, no período abrangido pelo auto de infração, o regime de substituição tributária, no caso de combustíveis, aplicava-se somente em relação à comercialização de gasolina automotiva, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo e álcool para fins carburantes. Sobre outras receitas de vendas de mercadorias (inclusive a venda de outros produtos derivados de petróleo), assim como sobre a prestação de serviços, todos os contribuintes integrantes da cadeia produtiva eram obrigados ao recolhimento do PIS e da Cofins sobre suas operações, aplicando-se, no caso, a regra geral de incidência das referidas contribuições, na forma dos arts. 2º e 3º da citada Lei nº 9.718/98.

Indignada com a manutenção da glosa e com o impedimento de reunião dos processos, a recorrente, tempestivamente, apresentou recurso voluntário, reiterando suas razões de impugnação.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 19, 03, 2008.	
Sívio Siqueira Barbosa	
Mat.: Sipe 91745	

Voto

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Relatora

O recurso voluntário foi apresentado de acordo com as exigências legais, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, a questão em discussão apenas se concentra nas supostas deduções que teriam sido realizadas indevidamente pela recorrente a título de: (i) créditos de ICMS; e (ii) venda de óleo combustível a varejo, o que teria sido realizado com base no regime de substituição tributária.

Em relação à incidência da Cofins sobre o valor dos juros e receitas financeiras, não há controvérsia. Neste sentido, a despeito do posicionamento do Supremo Tribunal Federal - STF, desta Câmara e da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, favorável aos contribuintes, não é possível cancelar-se este valor do auto de infração em razão de a questão ter-se tornado incontroversa. Caberá à recorrente buscar a restituição do valor recolhido indevidamente dentro do prazo legal.

(i) da exclusão dos créditos de ICMS da base de cálculo do PIS

Analisemos, portanto, as exclusões consideradas como indevidas pela Fiscalização. No tocante aos valores referentes aos créditos de ICMS, entendo estar com razão a recorrente. Explico.

A Cofins, nos termos da Lei nº 9.718/98, é tributo que incide sobre o faturamento, no entender do Supremo Tribunal Federal, assim entendido como as receitas decorrentes das vendas de mercadorias e serviços. Ocorre que os créditos de ICMS não se enquadram dentre estas receitas, e tal conclusão não é de difícil constatação.

É impossível, em razão da natureza dos créditos, aceitar o raciocínio de seriam mercadorias ou serviços. Logo, ainda que somente em razão deste fato, tal receita não é objeto de tributação, conforme a Lei nº 9.718/98.

E mais, se não fosse esta a interpretação, de que a Lei nº 9.718/98 incide apenas sobre o faturamento da empresa, ainda assim os créditos de ICMS não poderiam ser considerados como base de cálculo da Cofins. Isto porque não se trata de receita nova, aumento patrimonial que compõe a "totalidade de receitas", base da Cofins, nos termos da Lei nº 10.833/2003.

Neste sentido, na intenção de esclarecer tal raciocínio, adoto como razão de decidir o bem lançado voto do Conselheiro Gileno Barretto, proferido nos autos do Recurso Voluntário nº 138.254, julgado recentemente nesta Câmara, provido por maioria e análogo ao caso em apreço:

"... a cessão de créditos do ICMS trata-se de operação meramente patrimonial, não repercutindo em lançamento à conta de resultado.

É sabido que nas operações de venda de mercadorias, quando da emissão da nota fiscal, destaca-se o ICMS devido e lança-se em conta de passivo exigível. Por sua vez, em obediência ao princípio da não-

Brasília, 19, 03, 2008.

Silvio S. Barbosa
Mat.: Sape 91745

CC02/C01
Fls. 216

cumulatividade, a contribuinte credita-se dos valores utilizados em etapas anteriores da cadeia produtiva. Quando o saldo de créditos supera os de débitos, a contribuinte apura saldo de ICMS a Recuperar, para ser compensado dos débitos do imposto em períodos posteriores.

No entanto, previu o legislador hipótese de transferência de créditos acumulados de ICMS para outra pessoa jurídica - em especial quando o própria contribuinte não encontra meios para realizar seu saldo de créditos -, desde que atendidas as condições constantes no Regulamento do ICMS do Estado-Membro em questão. Assim, até por ser o ICMS um tributo estadual, inexistindo previsão legal para compensação deste com tributos federais, a contribuinte ora recorrente transferiu créditos de ICMS para seus fornecedores, em operação denominada cessão de créditos.

Assim, em verdade, tal operação não transitou em contas de resultado, e nem representa ingresso de receita para a contribuinte, senão mera operação patrimonial, utilizando-se de créditos de ICMS registrados em seu Ativo como meio de pagamento para com seus fornecedores, em virtude do princípio da livre convenção entre as partes, basilar do Direito Comercial, para satisfazer sua obrigação para com seu(s) fornecedor(es), mediante dação em pagamento, na figura de cessão de créditos.

Ora, apenas em se houvesse algum incremento nesta operação (ágio) é que se poderia cogitar em receita, ou existência de ganhos para a contribuinte, e se discutir a eventual incidência de COFINS sobre este hipotético ganho. No entanto, não é esta a hipótese dos autos, razão pela qual entendo não subsistir hipótese de incidência para a tributação dos referidos valores pela COFINS."

Desta forma, entendo pela impossibilidade de manutenção do auto de infração no tocante a esta exclusão da base de cálculo.

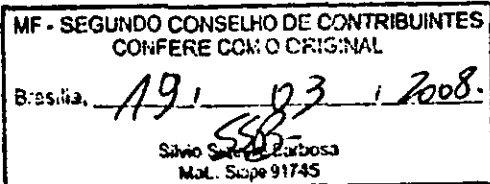
(ii) da exclusão da venda de óleo combustível da base de cálculo do PIS

Já em relação à exclusão da base de cálculo dos valores relativos ao óleo combustível, não consigo concluir pelo acerto do procedimento da recorrente. Isto porque, a simples análise da legislação parece-me suficiente para concluir que a substituição tributária inicialmente instituída pela Lei nº 9.718/98 não perdurava quando da lavratura do auto de infração em comento.

E tal conclusão decorre da simples constatação da evolução legislativa trazida pela Delegacia de Julgamento por meio do Acórdão recorrido, *verbis*:

"A partir de 1º de fevereiro de 1999, a Lei nº 9.718, de 1998 alterou a sistemática da substituição tributária aplicável às operações de venda de combustíveis, concentrando a obrigação pelo recolhimento do PIS/PASEP e da COFINS nas refinarias quanto às vendas de combustíveis derivados de petróleo. Transcreve-se abaixo os arts. 4º, 5º e 6º da lei:

'Art 4º As refinarias de petróleo, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes



substitutos, as contribuições a que se refere o art. 2º, devidas pelos distribuidores e comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo, inclusive gás.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a contribuição será calculada sobre o preço de venda da refinaria, multiplicado por quatro.

Art 5º As distribuidoras de álcool para fins carburantes ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, as contribuições referidas no art. 2º, devidas pelos comerciantes varejistas do referido produto, relativamente às vendas que lhes fizerem.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a contribuição será calculada sobre o preço de venda do distribuidor, multiplicado por um inteiro e quatro décimos.

Art 6º As distribuidoras de combustíveis ficam obrigadas ao pagamento das contribuições a que se refere o art. 2º sobre o valor do álcool que adicionarem à gasolina, como contribuintes e como contribuintes substitutos, relativamente às vendas, para os comerciantes varejistas, do produto misturado.'

Em 28 de janeiro de 1999, foi publicada a Medida Provisória nº 1.807 alterando o artigo 4º nos seguintes termos:

'Art 4º O disposto no art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, aplica-se, exclusivamente, em relação às vendas de gasolina automotiva e óleo diesel.

Parágrafo único. Nas vendas de óleo diesel ocorridas a partir de 1º de fevereiro de 1999, o fator de multiplicação previsto no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, fica reduzido de quatro para três inteiros e trinta e três centésimos'.

Em consequência da alteração sofrida, foi emitido o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 11, de 08 de abril de 1999 nos seguintes termos:

'Declarar em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que, tendo em vista o disposto no art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, alterado pelo art. 4º da Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999, a partir de 1º de fevereiro de 1999, as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre as vendas:

1 - de gasolina automotiva e de óleo diesel, pelas distribuidoras e pelos comerciantes varejistas, são devidos no ato do fornecimento pelas refinarias de petróleo, na condição de contribuintes substitutos daqueles;

2 - deixou de subsistir o regime de substituição tributária das citadas contribuições, nas operações de comercialização dos demais combustíveis derivados de petróleo, inclusive gás.'

Posteriormente nova alteração foi imposta pela Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/1999 incluindo o gás liquefeito de petróleo (GLP) no

INF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19, 03, 2008.
Sílvia S. de C. Barbosa
Mat. Sede 91745

rol de produtos cuja comercialização é atingida pelo regime de substituição tributária do PIS/PASEP e COFINS:

'Art 4º O disposto no art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, aplica-se, exclusivamente, em relação às vendas de gasolina automotiva, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo - GLP'.

Como se vê, as normas legais citadas elegeram as refinarias como substitutos dos distribuidores e dos comerciantes varejistas, incumbindo-lhes a obrigação de reter e recolher as contribuições devidas pelos substituídos, restringindo, no entanto, a aplicação dessa sistemática em relação às vendas de gasolina automotiva, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo (GLP). Assim, sobre as vendas desses produtos, os distribuidores e comerciantes varejistas nada deviam recolher, pois mencionadas contribuições já haviam incidido, de forma definitiva, no momento da venda realizada pela refinaria.

De forma semelhante, os art. 5º e 6º da Lei nº 9.718, de 1998 impuseram às distribuidoras a condição de contribuintes substitutos das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins devidas pelos comerciantes varejistas relativamente às vendas de álcool para fins carburantes, assim como sobre o percentual de álcool adicionado à gasolina, quando efetuada a venda do produto misturado.

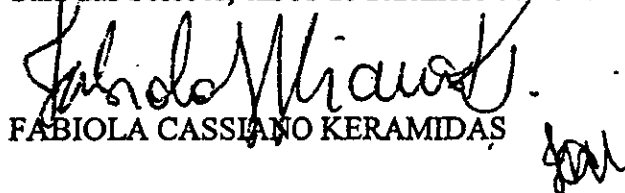
Fica assim evidenciado que no período abrangido pelo auto, o regime de substituição tributária no caso de combustíveis aplica-se somente em relação à comercialização dos produtos previstos na lei, ou seja, gasolina automotiva, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo e álcool para fins carburantes. Sobre outras receitas de vendas de mercadorias (inclusive a venda de outros produtos derivados de petróleo), assim como sobre a prestação de serviços, todos os contribuintes integrantes da cadeia produtiva são obrigados ao recolhimento do PIS e da COFINS sobre suas operações, aplicando-se, no caso, a regra geral de incidência das referidas contribuições, na forma dos arts. 2º e 3º da citada Lei nº 9.718/98." (negritei)

Claro está, portanto, que o período abrangido pelo auto de infração - 01/02/1999 a 31/07/2003 - não estava sujeito à substituição tributária, razão pela qual as argumentações da recorrente não têm procedência.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado para o fim de excluir da base de cálculo da Cofins os valores referentes aos créditos de ICMS.

É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2007.


FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS