



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

Processo nº 10909.004209/2008-38
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-003.248 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de setembro de 2014
Matéria COFINS
Recorrente ITAPINUS IND E COMERCIO DE MADEIRAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2010

PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE CRÉDITO. PROVA.

Cabe ao contribuinte demonstrar o desacerto do Fisco na apuração do crédito tomado em relação aos custos dos insumos e serviços utilizados no processo de produção e os vinculados as vendas. Impõe-se o ônus da prova ao contribuinte que pleiteia o crédito.

CRÉDITO. AQUISIÇÃO. PESSOA FÍSICA. VEDAÇÃO.

A legislação pertinente veda a tomada de crédito decorrente de aquisição de pessoas físicas, inciso 3º, art. 3º da Lei nº 10.867/2002.

BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA. DECISÃO STF.

Decidiu o STF dá não há incidência sobre o ingresso numerário proveniente de transferência de crédito de ICMS a terceiros conforme restou decidido no RE 606.107.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo a receita proveniente da cessão de crédito do ICMS.

Antonio Carlos Atulim, - Presidente.

Domingos de Sá Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Paulo Roberto Stocco Portes, Ivan Allegretti e Luiz Rogério Sawya.

Relatório

Cuida de Recurso Voluntário em decorrência do Acórdão que manteve na íntegra a decisão contida no Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o direito do contribuinte tomar crédito da PIS/PASEP para deduzir dos débitos do período de apuração de 01.10.2007 a 31.12.2007.

Ciente da decisão em 16 de março de 2012 protocolou o recurso em 10 de abril de 2012, conforme certidão de fls. 287.

A irrisignação se refere ao frete incorrido entre a matriz e as filiais que no entendimento do contribuinte deve ser computado no cálculo para tomada de crédito. Justifica afirmando que são em sua totalidade produtos a serem exportados, por deficiência de infraestrutura de armazenagem na área portuária, motivou e obrigou locar espaços físicos para guardar os bens a serem exportados, cujo dispêndio lhe assegura o direito de tomar crédito.

A decisão recorrida afastou os argumentos da Recorrente em relação ao frete por ausência de prova, como se extraí da ementa:

“ementa: APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS DE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Os valores das despesas efetuadas com fretes contratados, ainda que pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no país para as transferências de mercadorias (produtos acabados) entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, somente geram direito a créditos a serem descontados da Cofins devida quando houver prova de que se referem efetivamente a operações de venda já efetivadas pelo estabelecimento remetente”.

Contesta a glosa de crédito tomados sobre as aquisições de pessoa física, alega que a legislação relativa a não cumulatividade permite, e, demonstra irrisignação com a inclusão de valor relativa à transferência de Crédito de ICMS.

Não há, em sede recursal, inconformismo com a glosa dos créditos das aquisições de pessoas físicas, antes apontada em Manifestação de Inconformidade.

Outro inconformismo trazido no recurso se refere à inclusão da receita com créditos de ICMS transferidos para terceiros à base de cálculo de apuração da contribuição. Esse fato levou o sobrestamento do feito, Acórdão nº 3403.000.492, 21.08.2013, para aguardar o desfecho do Recurso em exame no STF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator, Domingos de Sá Filho.

Cuida de recurso tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade, impondo o seu conhecimento.

Glosa do Crédito Tomado sobre Frete entre Matriz e Filiais.

O inconformismo demonstrado pela Recorrente não merece prosperar.

O relatório do auditor fiscal encarregado da diligência que culminou com o Despacho Decisório é minudente, contempla todos os aspectos materiais e jurídicos, descreve as etapas de apuração dos créditos e dá as explicações que motivaram as glosas.

Especificamente quanto os custos dos fretes vinculados a exportação foram considerados os conhecimentos identificados com as respectivas notas fiscais destinadas armazenagem, mesmo fora da área portuária, assim como, a locação.

São bastante claros os demonstrativos elaborados pela fiscalização, evidencia a exclusão do cálculo dos custos de frete do envio de mercadorias da matriz para filiais e entre filiais. Síntese, o entendimento da fiscalização uma das hipóteses prevista pela legislação:

“Pois bem, feito este histórico, infere-se que a legislação expressamente permite o creditamento de valores relativos a despesas com frete de mercadorias em três hipóteses. A primeira, estabelecida no inciso I do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, refere-se ao caso de bens adquiridos para revenda, onde o frete referente à aquisição de mercadoria pode ser somado ao custo da mercadoria. A segunda hipótese é a de se entender a despesa com frete como um bem ou serviço utilizado como insumo na prestação de serviço ou na produção de um bem (inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002). A terceira hipótese é a do inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, que se refere ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Analisando as hipóteses previstas na legislação, conclui-se que, no caso de transporte de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, o pagamento de frete poderá ser creditado da base de cálculo da contribuição não-cumulativa quando se enquadrar em uma das três hipóteses acima relacionadas.

Como no caso concreto que aqui se tem o transporte entre filiais somente ocorre quando o processo de industrialização (beneficiamento) das madeiras já finalizou e as mercadorias estão prontas para serem comercializadas, excluem-se as duas primeiras hipóteses de creditamento das despesas com frete de

mercadorias. Resta, então, a terceira possibilidade-o custo do frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Em interpretação literal da legislação, verifica-se que somente dará direito ao crédito o frete contratado relacionado a uma operação de venda.

O mero deslocamento de mercadorias (prontas para a venda) de estabelecimento industrial até o estabelecimento distribuidor, onde ocorrerá a efetiva venda, não integra a "operação de venda". Trata-se tão-somente de transporte interno de mercadoria acabada e não de despesas com fretes utilizados na operação de transporte na venda de mercadoria ao cliente adquirente. Assim, no caso concreto que se analisa, se a venda das mercadorias transportadas ocorrer na filial-armazém, não pode esse frete ser entendido como frete na operação de venda. A contribuinte, em sua defesa, ao descrever seu modus operandi se limita a alegar que faz jus aos créditos correspondentes aos custos com fretes na operação de venda uma vez que se tratam de "frete de mercadorias para a exportação", as quais são armazenadas próximas ao porto de embarque, onde se dá a tradição.

Em certo momento da manifestação de inconformidade a contribuinte afirma que "[...] de modo a armazenar as mercadorias que fabrica próximas ao local de sua tradição por ocasião da venda", dando a entender que transporta as mercadorias (prontas para serem exportadas) para o armazém e, a partir desta filial é que as mercadorias serão vendidas."

O entendimento exposto pela decisão recorrida encontra ressonância na Solução de Divergência COSIT nº 11, de 27 de setembro de 2007:

"Cofins – Apuração não cumulativa. Créditos de despesas com fretes. Por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das despesas efetuadas com fretes contratados, ainda, que pagos ou creditados a pessoa jurídicas domiciliados no país para realização de transferências de mercadorias (produtos acabados) dos estabelecimentos industriais para os estabelecimentos distribuidores da mesma pessoa jurídica, não geram direito a crédito a serem descontados da Cofins devida. Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que geram direito a créditos a serem descontados da Cofins devida."

Há aqueles que entendem tratar-se de equívoco do Fisco, pois quando a mercadoria é remetida previamente a um centro de distribuição, o que teria ocorrido, na espécie, é apenas um desmembramento das etapas de transporte do bem destinado à venda.

Alegação é de que o desembolso do frete seria inerente a exportação, visto que, a deficiência portuária obrigou o exportador armazenar em local fora da zona portuária. No entanto, em momento algum o contribuinte cuidou demonstrar por meios de provas convincentes esse fato.

A irresignação generalizada do modo desses autos é inaceitável, deve ser apontado o desacerto cometido pelo agente fiscal. O critério adotado na apuração dos custos a compor o cálculo restou claro, a discordância deve vir acompanhada de prova capaz de convencer o julgador que a determinação do quanto que serviu de base estava distorcido da realidade dos fatos, portanto, cabia somente ao Interessado realizar essa demonstração mediante documentos idôneos.

Ao deixar de contrariar apuração realizada pelo Fisco, perdeu oportunidade de fazer prova contrária capaz de mudar o curso da decisão hostilizada. O que deve ficar certo é de que o direito de tomar crédito dos custos de fretes vinculados à exportação restou garantido.

Assim, o descontentamento explanado pela Recorrente não encontra eco capaz de modificar o julgamento de piso, que deve ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

GLOSA DE CRÉDITO DE AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS.

Não assiste razão a Contribuinte, pois há vedação expressa pelo parágrafo 3º do artigo 3º da Lei nº 10867/2002. Assegura a tomada crédito somente das aquisições provenientes de pessoa jurídica. Assim, não vejo como acudir o pleito.

Da Inclusão da Receita Proveniente de Transferência de Crédito ICMS a Terceiros.

Essa matéria restou decida pelo Supremo Tribunal Federal no RE. 606.107, impondo, por força regimental, aplicar ao caso concreto:

“EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

- A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os quais se insere o conceito de "receita" constante do seu art. 195, I, "b") não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem

imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, "a", da CF). Em ambos os casos, trata-se de interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário.

- A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais.

- O art. 155, § 2º, X, "a", da CF - cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos -, imuniza as operações de exportação e assegura "a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores". Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional.

- O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, "b", da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, "independentemente de sua denominação ou classificação contábil". Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

- O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, "a", da Constituição Federal.

Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria

com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.

- Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS.

IX- Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, "b", da Constituição Federal.

Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC."

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para afastar da base de cálculo a receita proveniente da cessão de crédito de ICMS a terceiros nos termos decidido pelo STF.

É como voto.

Domingos de Sá Filho