



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 11065.003363/2004-09
Recurso nº 134.215 Voluntário
Matéria PIS NÃO-CUMULATIVO
Acórdão nº 203-12.900
Sessão de 08 de maio de 2008
Recorrente FIRENZE ACABAMENTOS EM COURO LTDA.
Recorrida DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

CRÉDITOS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES

As aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados na produção e na operação de entrega direta de produtos industrializados e vendidos pelo produtor/vendedor integram o conceito de insumos e geram créditos dedutíveis do PIS devido mensalmente.

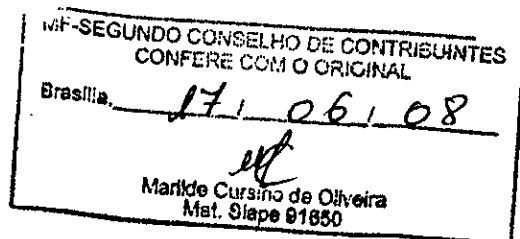
NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE SALDO CREDOR. ALTERAÇÃO NA PARCELA DO DÉBITO SEM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

Não existe dispositivo legal na novel sistemática de ressarcimento do PIS/Pasep Não Cumulativo que desobrigue a autoridade fiscal de seguir a determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, qual seja, a de proceder ao lançamento de ofício para constituir crédito tributário correspondente à diferença da contribuição devida ao PIS/Pasep quando depare com inconsistências na sua apuração. Assim, do valor da parcela do crédito reconhecido, não pode simplesmente ser deduzida escrituralmente a parcela de débito do PIS/Pasep correspondente a receitas que deixaram de ser consideradas na sua base de cálculo, no caso, receitas com a cessão de créditos de ICMS e receitas do Crédito Presumido de IPI recebido.

NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE SALDO CREDOR. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA E JUROS. AUSÊNCIA DE DISPOSITIVO LEGAL.

O artigo 15, combinado com o artigo 13, ambos da Lei nº 10.833, de 2003, vedam expressamente a aplicação de qualquer índice de atualização monetária ou de juros para este tipo de ressarcimento.

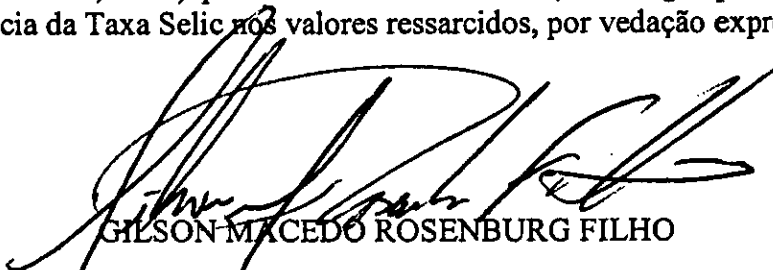
Recurso provido em parte.



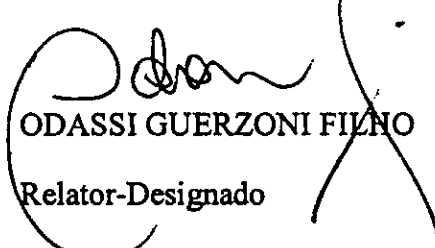
[Assinatura manuscrita]

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: I) por maioria de votos, em reconhecer à requerente direito de aproveitar créditos de PIS decorrentes de aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados na industrialização de seus produtos e nas operações de venda e entrega direta da sua produção, bem como sobre as despesas com fretes suportadas por ela nas operações de vendas de seus produtos. Vencido o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, que não os reconhecia como insumos; II) por maioria de votos, em não conhecer da matéria que trata da inclusão ou não, na base de cálculo do valor do débito da contribuição, das receitas com a cessão de créditos do ICMS e dos valores recebidos a título de crédito presumido de IPI, por entender que a mesma só pode ser apreciada em sede de processo fiscal decorrente de lançamento de ofício. Conseqüentemente, afastaram o ajuste escritural efetuado pelo fisco no montante do débito da contribuição para fins de apuração do valor a ser ressarcido. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes (Relator). Designado o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho para elaborar o voto vencedor; e III) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto à incidência da Taxa Selic nos valores ressarcidos, por vedação expressa nesse sentido.


GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

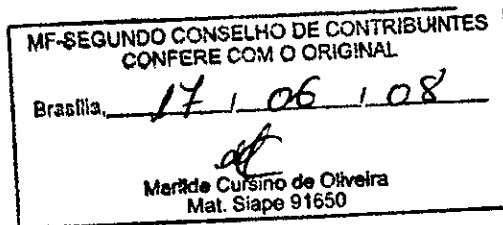
Presidente


ODASSI GUERZONI FILHO

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Luiz Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente), Ivana Maria Garrido Gualtieri (Suplente), Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, _____	17/06/08
	
Marilde Cursino da Oliveira	
Mat. Slapo 91650	



Relatório

A recorrente acima qualificada apresentou o Pedido à fl. 01, requerendo o ressarcimento de créditos decorrentes da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS não-cumulativo, no total de R\$ 41.377,20 (quarenta e um mil trezentos e setenta e sete reais e vinte centavos), nos termos da Lei nº 10.637, de 30/12/2002.

A DRF em Novo Hamburgo, com fundamento no Parecer DRF/NHO/Safis nº 212/2004 às fls. 24/26, proferiu o Despacho Decisório DRF/NHO à fl. 27, reconhecendo o direito da requerente ao ressarcimento parcial do crédito financeiro solicitado, deferindo-lhe a restituição de R\$ 25.525,27 (vinte e cinco mil quinhentos e vinte e cinco reais e vinte e sete centavos).

Inconformada, com o deferimento parcial de seu pedido, a requerente interpôs manifestação de inconformidade (fls. 28/48) para a DRJ em Porto Alegre requerendo a reforma da decisão daquela DRF para que lhe fosse reconhecido e deferido o valor suplementar de R\$ 15.851,93 (quinze mil oitocentos e cinquenta e um reais e noventa e três centavos), glosado de seu pedido original por ela não ter incluído na base de cálculo do PIS os ingressos decorrentes da cessão de créditos de ICMS a terceiros, bem como pela não-inclusão dos valores relativos ao crédito presumido de IPI apurado nos termos da Lei nº 10.276, de 2001, e, ainda, por ter deduzido da contribuição apurada créditos fiscais decorrentes da aquisição de combustíveis e lubrificantes.

Para fundamentar seu pedido, expendeu extenso arrazoado às fls. 41/58, sobre:

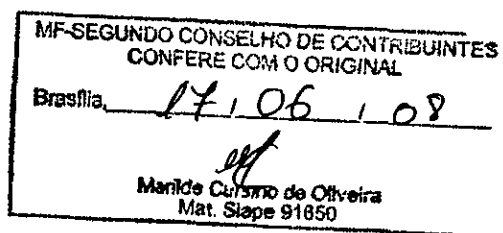
a) a natureza jurídica da transferência de créditos de ICMS; b) o entendimento da DRF sobre a natureza de tal transferência; c) as receitas que compõem a base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins; d) a impossibilidade de considerar tal transferência como receita tributável; e) a impossibilidade de incluir o crédito presumido de IPI, apurado nos termos da Lei nº 10.273, de 2001, decorrente da Cofins e do PIS sobre matérias-primas e insumos adquiridos e empregados na produção e exportação de mercadorias para o exterior; e, f) o aproveitamento de créditos decorrentes da Cofins e do PIS nas aquisições de combustíveis e lubrificantes, concluindo: a) que a transferência de créditos de ICMS não constitui receita, conforme entendeu a DRF em Novo Hamburgo e que aquela não afeta o resultado da empresa, mas tão somente o seu patrimônio, via capitalização, e que sua escrituração contábil é feita mediante contas patrimoniais e que o cessionário (adquirente) de tais créditos somente os contabiliza na conta de ICMS a recuperar e a crédito da conta clientes, ambas do ativo circulante; assim, tais transferências não podem ser tributadas pela Cofins; b) o crédito presumido de IPI referente às contribuições para o PIS e Cofins origina-se da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem e possui natureza de recuperação de custos, portanto, não alcançado pelas hipóteses de incidência do PIS por não se enquadrar no conceito de receita; e, c) que os combustíveis e lubrificantes utilizados por ela constituem insumos e nos termos da legislação da PIS geram créditos dedutíveis da contribuição apurada no mês.

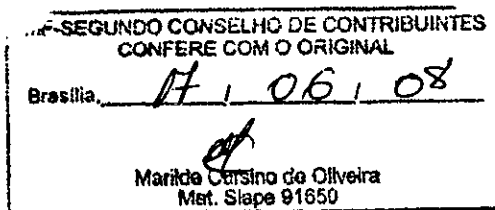
Defendeu, ainda, a aplicação de juros compensatórios, à taxa Selic, sobre o valor pleiteado, em face do tempo decorrido desde a apresentação do seu pedido e o efetivo ressarcimento.

A manifestação de inconformidade interposta foi julgada improcedente por aquela DRJ, nos termos do Acórdão nº 7.932, de 30/03/2006, às fls. 74/79, sob os fundamentos de que: a) a transferência de créditos de ICMS para terceiros configura alienação de ativo e, conforme disposto nas Leis nºs. 9.718, de 1998, 10.637, de 2002 (PIS não-cumulativo) e 10.833, de 2003 (Cofins não-cumulativa), o fato gerador destas contribuições é o faturamento mensal da pessoa jurídica, assim entendido o total das receitas auferidas por ela, independentemente de sua denominação ou classificação contábil; b) o ressarcimento de crédito presumido de IPI correspondente ao PIS e à Cofins incidentes na aquisição de matérias-primas, insumos, etc, empregados na produção e exportação de mercadorias constitui receita tributável e estão sujeitas às contribuições para o PIS e Cofins nos termos da legislação tributária vigente; c) os combustíveis e lubrificantes, segundo seu entendimento, não constituem insumos, não gerando, portanto, créditos a deduzir das contribuições devidas a título de PIS e Cofins; d) não há previsão legal para o aproveitamento de créditos fiscais sobre tais aquisições; e, e) em relação aos juros compensatórios, à taxa Selic, o indeferimento teve como fundamento a Lei nº 10.833, de 2003, art. 13, instituidora da Cofins não-cumulativa.

Irresignada, a recorrente interpôs o presente recurso voluntário (fls. 81/105), requerendo a este Conselho que lhe dê provimento, reconhecendo-lhe o direito ao ressarcimento suplementar, no valor de R\$ 15.851,93 (quinze mil oitocentos e cinquenta e um reais e noventa e três centavos), bem como o pagamento de juros à taxa Selic sobre este valor e sobre o valor já deferido pela DRF em Hamburgo, trazendo como razões de mérito as mesmas expendidas na manifestação de inconformidade.

É o relatório.





Voto Vencido

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Preliminarmente, cabe esclarecer que ao contrário do entendimento da requerente, conforme prova o demonstrativo às fls. 23, na apuração do ressarcimento solicitado e parcialmente deferido pela DRF em Novo Hamburgo, não houve glosa de créditos de PIS sobre fretes referentes a vendas de mercadorias. Também, embora tenha constado do acórdão recorrido e requerente tenha questionado, na apuração do PIS devido não houve a inclusão de receitas decorrentes de crédito presumido de IPI. Assim, as alegações quanto a estas matérias ficaram prejudicadas.

A cessão de créditos de ICMS contabilizados no ativo realizável a curto prazo implica realização do respectivo ativo e, conseqüentemente, altera o resultado econômico da pessoa jurídica. Se cedido mediante remuneração em dinheiro, gera receita não-operacional; se mediante o recebimento de mercadorias, reduz o respectivo ativo e, conseqüentemente, o custo de mercadorias vendidas.

Ressaltamos, ainda, que a própria requerente, em diversos processos administrativos de ressarcimento de Cofins já interpostos por ela, dentre eles, citamos os de nºs 110065.000726/2005-27, 110065.002792/2005-31, 110065.002793/2005-86 e 110065.001242/2005-03, provou e demonstrou que as transferências de créditos de ICMS para terceiros foram realizadas mediante a emissão de Notas Fiscais Faturas. Ora se são cedidos mediante a emissão dessas notas fiscais, constituem receitas que irão influenciar o resultado econômico da pessoa jurídica e o seu patrimônio líquido.

A MP nº 66, de 22 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que instituiu a cobrança não-cumulativa do PIS, assim dispõe quanto a sua incidência:

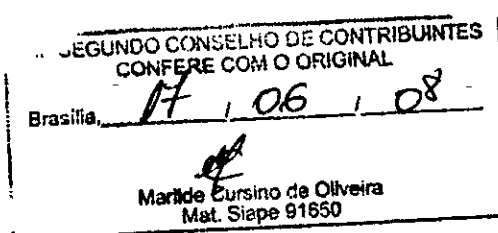
"Art. 1º. A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º. Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º. A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º. Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:





I – decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II – (VETADO)

III – auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV – de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e nº 10.485, de 03 de julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

IV – de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 413, de 2008).

V – referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.05.2003).

Do exame desse dispositivo, conclui-se que a opção do legislador foi a generalização do alcance da incidência do PIS não-cumulativo, excluindo de sua incidência apenas as receitas e ingressos expressamente elencados no parágrafo 3º acima transcrito. A receitas e/ ou ingressos decorrentes da cessão de créditos de ICMS a terceiros, mediante dinheiro e/ ou pagamento na aquisição de matérias-primas e insumos empregados no processo produtivo de mercadorias, não foram contemplados.

A cessão de créditos de ICMS a terceiros constitui um negócio jurídico entre o cedente, no caso a requerente, e o cessionário, neste caso, o fornecedor/vendedor de matérias-primas adquiridas por aquele. A forma de pagamento dos créditos cedidos depende de acordo entre as partes. No presente caso, a cessão foi efetuada mediante o pagamento da aquisição de matérias-primas e insumos empregados pela cedente na produção de mercadorias. Nada impediria que fosse efetuada mediante o pagamento em dinheiro. Em ambos os casos, há uma realização de ativo circulante. No primeiro, houve ingresso de matéria-prima e insumos; no segundo, haveria ingresso de dinheiro e/ ou título de crédito realizável.

Na aquisição de mercadorias, matérias-primas, insumos, etc, tributados com o ICMS, na realidade ocorre duas operações: a compra de mercadorias, matérias-primas e insumos propriamente dita; e a compra do crédito do ICMS embutido naqueles produtos. Assim, ao realizar a venda dos produtos, vende-se também o crédito referente àquele imposto nele embutido. Isto ocorre sem que, necessariamente, se escriturem contas de resultados.

Cabe, ainda, ressaltar que, na modalidade da Cofins não-cumulativa, como no presente caso, o contribuinte ao adquirir mercadorias para revenda e/ ou matérias-primas e

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	17, 06, 08
	
Marilda Cursino de Oliveira	
Mat. Sisa 91650	

outros produtos empregados no processo de industrialização de seus produtos, se credita do ICMS nele embutido, inclusive sobre a parcela correspondente a essa contribuição.

Dessa forma, se o montante auferido na alienação dos produtos, inclusive do crédito do ICMS apurado e cedido e/ ou alienado a terceiros, não sofresse tributação estar-se-ia proporcionando ao contribuinte benefício sem amparo legal.

Já em relação ao aproveitamento de créditos de PIS decorrentes de aquisições de combustíveis e lubrificantes, a Lei nº 10.637, de 2002, assim dispõe:

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

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)

§ 1º. 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 10.865, de 2004)

§ 3º. O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I – aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

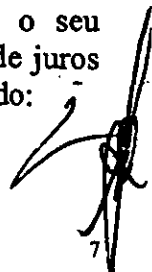
§ 4º. O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes."

As despesas com combustíveis e lubrificantes empregados na industrialização de produtos e na operação de venda e entrega direta aos consumidores finais integram o custo dos produtos vendidos, enquadrando-se, dessa forma, no conceito de insumos previstos neste dispositivo legal.

No entanto, as despesas com transportes e/ ou fretes, inclusive com aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados para o transporte de empregados não se enquadram no conceito de insumos, não gerando, portanto, créditos dedutíveis da contribuição devida.

Dessa forma, a requerente tem o direito de descontar da contribuição devida na forma da Lei nº 10.637, de 2002, art. 2º, os créditos decorrentes da aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados nas operações de produção e entrega de seus produtos, calculados nos termos do art. 3º, II, § 1º e § 3º, desta mesma lei.

Quanto à aplicação de juros compensatórios, à taxa Selic, sobre ressarcimento de créditos fiscais referentes ao PIS não-cumulativo, não há amparo legal para o seu pagamento; ao contrário, a Lei nº 10.833, de 2003, veda expressamente a aplicação de juros compensatórios sobre ressarcimento de créditos fiscais previstos nesta lei, assim dispondo:



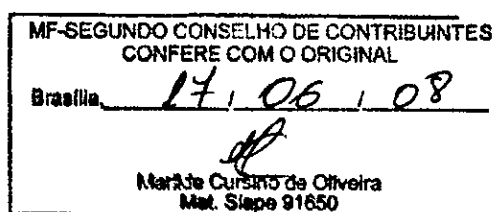
"Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto nos incisos I e II do § 3º do art. 1º, nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º, incisos II e III, 10 e 11 do art. 3º, nos §§ 3º e 4º do art. 6º, e nos arts. 7º, 8º, 10, incisos XI a XIV, e 13."

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, voto pela procedência parcial do presente recurso voluntário, para reconhecer à requerente o direito de aproveitar créditos de PIS decorrentes somente de aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados na industrialização de seus produtos e nas operações de venda e entrega direta da sua produção, calculados nos termos da Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, negando-se provimento em relação às demais matérias, ou seja, não reconhecer o direito à exclusão da base de cálculo do PIS dos ingressos decorrentes da cessão de créditos de ICMS para terceiros; não reconhecer o direito de aproveitamento de créditos de PIS sobre a aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados no transporte de mão-de-obra; e não reconhecer o direito a juros compensatórios sobre o ressarcimento de PIS.

Sala das Sessões, em 08 de maio de 2008.

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	17.06.08
 Marilda Cursino da Oliveira Mat. S/ape 91650	

Voto Vencedor

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator-Designado.

Não obstante as ponderações do Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, entendo que o tratamento dado pela autoridade fiscal a casos como esse - ressarcimento de PIS/Pasep na modalidade não cumulativa - se mostra equivocado e merece correção.

A fiscalização, conforme visto, procedeu a ajustes nas parcelas do crédito e do débito, diminuindo o valor do saldo do ressarcimento pleiteado.

A DRJ, por sua vez, desconsiderou parcialmente a glosa efetuada no montante da parcela do crédito, mantendo a majoração na parcela do débito.

Em outras palavras, a redução do valor a ser ressarcido ao contribuinte se deveu, além de pequenas irregularidades materiais ou legais nos fundamentos do crédito, de irregularidades também nos débitos da contribuição do PIS/Pasep Não Cumulativo de cada um dos períodos.

Diante de um valor de débito do PIS/Pasep apurado a menor, o fisco, em vez de efetuar um lançamento de ofício na forma dos artigos 113, § 1º; 114, 115, 116, incisos I e II, 142, 144 e 149, todos do Crédito Tributário Nacional, combinados com os dispositivos pertinentes do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, apenas retificou o correspondente valor então declarado no Pedido de Ressarcimento para o valor que entendeu correto.

Procedeu-se, na verdade, a uma espécie de *compensação de ofício* olvidando-se, entretanto, que não havia crédito tributário constituído, quer por meio de lançamento, quer por meio de confissão, a ser "aproveitado" ou "utilizado" na compensação do valor a ressarcir.

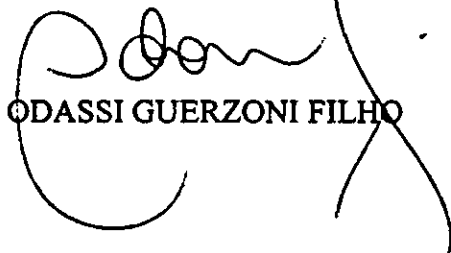
Assim, até que haja alteração específica nas regras para se apurar o valor dos ressarcimentos do PIS/Pasep Não-Cumulativo, a constatação, pelo fisco, de irregularidade na formação da base de cálculo da contribuição, implicará na lavratura de auto de infração para a exigência do valor calculado a menor; jamais um mero acerto escritural de saldos, conforme foi feito neste processo.

Por essas razões, fica prejudicada a análise se seriam devidas ou não as inclusões na base de cálculo da contribuição do PIS/Pasep das "receitas" da cessão de crédito de ICMS e do Crédito Presumido do IPI, a qual fica sobrestada para, se for o caso, quando da formalização de novo processo administrativo fiscal a ser instaurado em decorrência da lavratura de auto de infração nesse sentido.

Acrescento ainda que a sistemática de apuração de valores a ressarcir para os casos que envolvem a não cumulatividade do PIS/Pasep não pode se limitar a mero ajuste escritural quando há uma glosa, sob pena de se ignorar o princípio da isonomia, já que, teríamos, para os aqueles que não se submetem a este procedimento, os rigores do fisco quando da constatação de irregularidades na apuração dos débitos das duas contribuições, ou seja, a lavratura de auto de infração e a imposição de multa de ofício de 75%, enquanto que, para os casos como o que estamos tratando, nada, apenas a redução do valor a ressarcir.

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso para afastar o ajuste adicional escritural efetuado pelo Fisco na parcela do débito da contribuição, de modo que versa aproveitar o crédito ao final reconhecido, descontando-se dele o valor do débito da contribuição informada no pedido.

Sala das Sessões, em 08 de maio de 2008.


ODASSI GUERZONI FILHO

