



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

Processo nº 11065.003365/2004-90
Recurso nº 134.217 Voluntário
Matéria COFINS NÃO-CUMULATIVA
Acórdão nº 203-12.902
Sessão de 08 de maio de 2008
Recorrente FIRENZE ACABAMENTOS EM COURO LTDA.
Recorrida DRJ-PORTO ALEGRE/RS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

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 da Cofins devida 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 da Cofins Não Cumulativa 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 à Cofins 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 da Cofins correspondente a receitas que deixaram de ser consideradas na sua base de cálculo, no caso, receitas com a cessão de créditos de ICMS.

**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.

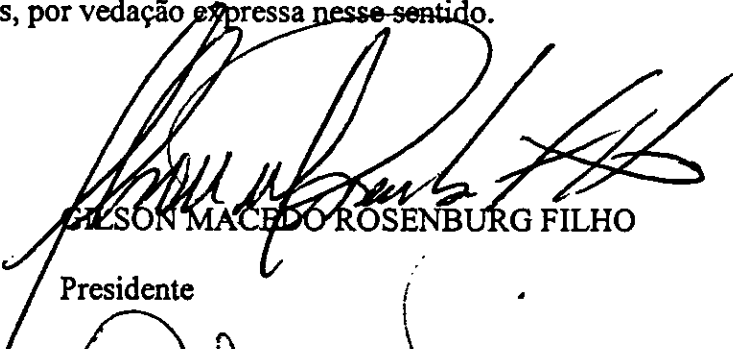
MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 17.06.08

Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Sisepe 91650

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 da Cofins 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, por entender que a mesma só pode ser apreciada em sede de processo fiscal decorrente de lançamento de ofício. Consequentemente, 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. 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.


GELSON MACEDO ROSENBERG FILHO

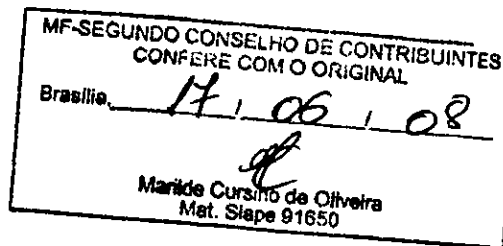
Presidente


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, <u>14</u> / <u>06</u> / <u>08</u>
 Marilde Cursino da Oliveira Mat. Siape 91650



Relatório

A recorrente acima qualificada apresentou o Pedido à fl. 01, requerendo o ressarcimento de créditos decorrentes da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins não-cumulativa, no total de R\$ 204.834,96 (duzentos e quatro mil oitocentos e trinta e quatro reais e noventa e seis centavos), nos termos da Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

A DRF em Novo Hamburgo, com fundamento no Parecer DRF/NHO/Safis nº 214/2004 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\$ 130.683,62 (cento e trinta mil seiscentos e oitenta e três reais e sessenta e dois 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\$ 74.151,14 (setenta e quatro mil cento e cinquenta e um reais e quatorze centavos), glosado de seu pedido original por ela não ter incluído na base de cálculo da Cofins os ingressos decorrentes da cessão de créditos de ICMS a terceiros e por ter deduzido da contribuição apurada créditos fiscais decorrentes da aquisição de combustíveis e lubrificantes.

Para fundamentar seu pedido, expendeu extenso arrazoado às fls. 34/49, 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, e) o aproveitamento de créditos decorrentes da Cofins 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; e, b) que os combustíveis e lubrificantes utilizados por ela constituem insumos e nos termos da legislação da Cofins 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.

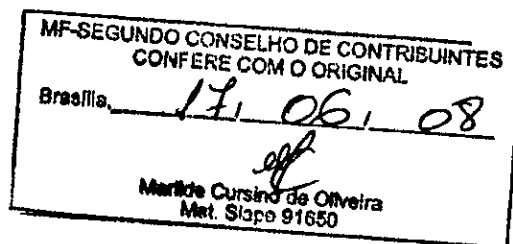
A manifestação de inconformidade interposta foi julgada improcedente por aquela DRJ, nos termos do acórdão nº 7.927, de 30/03/2006, às fls. 76/80, sob os fundamentos de que a transferência de créditos de ICMS configura alienação de ativo e, conforme disposto nas Leis nº 9.718, de 1998, 41.637, de 2002 (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. Quanto à glosa dos créditos sobre as aquisições de

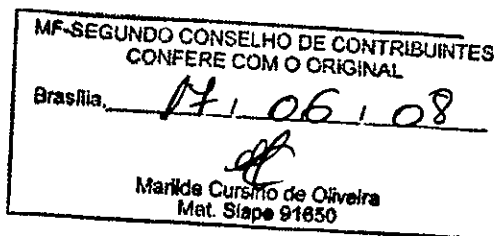
combustíveis e lubrificantes, segundo seu entendimento, não constituem insumos e não há previsão legal para o aproveitamento de créditos fiscais sobre tais aquisições.

Com 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. 83/104), requerendo a este Conselho que lhe dê provimento, reconhecendo-lhe o direito ao ressarcimento suplementar, no valor de R\$ 74.151,34 (setenta e quatro mil cento e cinquenta e um reais e trinta e quatro 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, ou seja, de que a cessão de crédito de ICMS decorrentes de incentivo a exportação não constitui receita e sim variação patrimonial e que a legislação desse imposto, Regulamento do ICMS, permite a transferência de tais créditos a terceiros para pagamento de parte de matérias-primas adquiridas para a produção de bens destinados à exportação ou a ela equiparada; e, quanto aos combustíveis e lubrificantes, constituem insumos que geram créditos. Já em relação aos juros compensatórios, alegou que são devidos em face do tempo decorrido entre a apresentação de seu pedido e o efetivo ressarcimento.

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.

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 transferência 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 135 de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que instituiu a cobrança não-cumulativa da Cofins, assim dispõe quanto a sua incidência:

"Art. 1º. A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, 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.

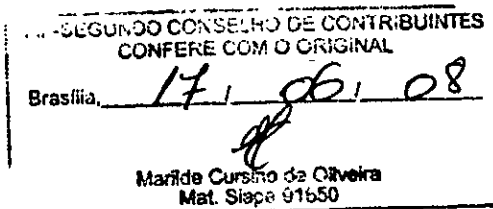
§2º. A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

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

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

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 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."*

Do exame desse dispositivo, conclui-se que a opção do legislador foi a generalização do alcance da incidência da Cofins não-cumulativa, 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 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 estaria proporcionando ao contribuinte benefício sem amparo legal.

Já em relação ao aproveitamento de créditos de Cofins decorrentes de aquisições de combustíveis e lubrificantes, a Lei nº 10.833, de 2003, assim dispõe:

"Art. 3.º 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);

(...).

IX – armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

§ 1º. Observado o disposto no § 15 deste artigo e no § 1º do art. 52 desta Lei, 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 10.925, de 2004) (Vide Lei nº 10.925, de 2004)

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

(...)."

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 utilizados na sua produção, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

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 10.833, de 2003, 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 e IX, § 1º, I, § 3º, I, II e III, e § 4º.

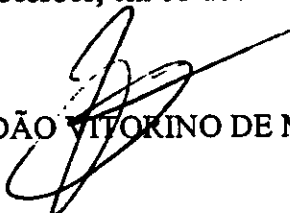
Quanto à aplicação de juros compensatórios, à taxa Selic, sobre ressarcimento de créditos fiscais referentes à Cofins não-cumulativa, não há amparo legal para o seu pagamento; ao contrário, a Lei nº 10.833, de 2003, que instituiu esta contribuição, veda expressamente a aplicação de juros compensatórios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

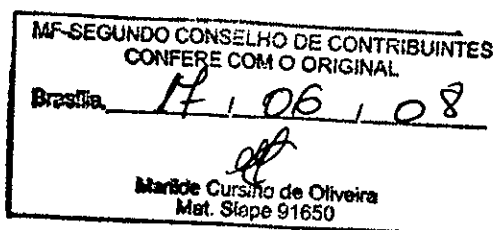
"Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores."

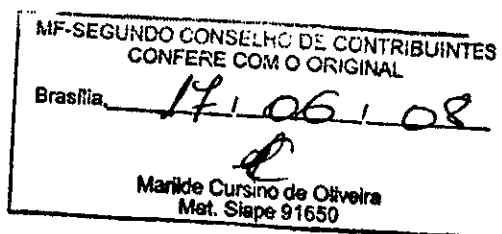
Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, voto pela procedência parcial do presente recurso voluntário, para reconhecer à requerente direito de aproveitar créditos de Cofins decorrentes somente de aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados na industrialização de seus produtos e nas operações de venda e entrega direta da sua produção, calculados nos termos da Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, negando-se

provimento em relação às demais matérias, ou seja, não reconhecer o direito à exclusão da base de cálculo da Cofins dos ingressos decorrentes da cessão de créditos de ICMS para terceiros; não reconhecer o direito de aproveitamento de créditos de Cofins 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 Cofins.

Sala das Sessões, em 08 de maio de 2008.


JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS





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 Cofins 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 da Cofins Não Cumulativa de cada um dos períodos.

Agiu a DRJ, portanto, de forma similar aos procedimentos que adota o fisco quando trata, por exemplo, de "Pedidos de Ressarcimento de Créditos de IPI", fundados no artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999, ou seja, diante de um crédito de IPI indevidamente pleiteado pela empresa, promove uma glosa no valor do crédito, diminuindo, conseqüentemente, a pretensão do contribuinte.

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.

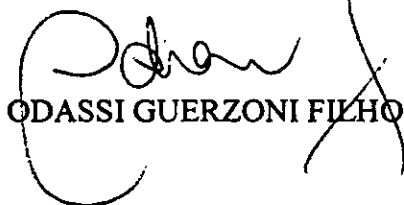
Assim, até que haja alteração específica nas regras para se apurar o valor dos ressarcimentos da Cofins Não-Cumulativa, a constatação, pelo fisco, de irregularidade na formação da base de cálculo da contribuição, implicará na lavratura de auto de infração para a exigência do valor calculado a menor; 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 da Cofins das "receitas" da cessão de crédito de ICMS, 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 da Cofins 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 8 de maio de 2008.


ODASSI GUERZONI FILHO

