



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11065.003572/2004-44
Recurso nº 234.211 Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-01.078 – 3ª Turma**
Sessão de 25 de agosto de 2010
Matéria Ressarcimento de crédito de PIS não cumulativo. Despesas com combustíveis e Fretes
Recorrente Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Interessado Firenze Acabamentos em Couro Ltda.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

CRÉDITO. RESSARCIMENTO.

A inclusão no conceito de insumos das despesas com serviços contratados pela pessoa jurídica e com as aquisições de combustíveis e de lubrificantes, denota que o legislador não quis restringir o creditamento do PIS/Pasep às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e ou material de embalagens (alcance de insumos na legislação do IPI) utilizados, diretamente, na produção industrial, ao contrário, ampliou de modo a considerar insumos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

EDITADO EM: 11/11/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, José Luiz Novo Rossari, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Os fatos foram assim narrados no acórdão recorrido:

A recorrente acima qualificada apresentou o Pedido à fl. Requerendo o ressarcimento de créditos da contribuição para o Programa de Integração Social cumulativo, no total de R\$ 66.825,66 (sessenta e seis mil oitocentos e vinte e cinco reais e sessenta e seis 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 2096/2004 às fls. 31/33, proferiu o Despacho Decisório DRF/NHO à fl. 34, reconhecendo o direito da requerente ao ressarcimento parcial do crédito financeiro solicitado, deferindo-lhe a restituição de R\$ 44.969,60 (quarenta e quatro mil novecentos e sessenta e nove reais e sessenta centavos).

Inconformada, com o deferimento parcial de seu pedido, a requerente interpôs manifestação de inconformidade (fls. 41/63) 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\$ 21.856,06 (vinte e um mil oitocentos e cinquenta e seis reais e seis 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 e fretes pagos sobre vendas de mercadorias.

Para fundamentar seu pedido, expendeu extenso arrazoado às fls. 43/60, 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 e sobre fretes pagos sobre vendas de mercadorias, 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, assim como os fretes sobre vendas de mercadorias.

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 7.934, de 30/03/2006, às fls. 88/93, 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-prima, 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, assim como os fretes pagos; d) não há previsão legal para o aproveitamento de créditos fiscais sobre tais aquisições e despesas; 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. 96/120), requerendo a este Conselho que lhe dê provimento, reconhecendo-lhe o direito ao ressarcimento suplementar, no valor de R\$ 21.856,06 (vinte e um mil oitocentos e cinquenta e seis reais e seis 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.

Julgando o feito, a Câmara recorrida deu provimento parcial ao recurso, em acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

CRÉDITOS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. FRETES

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 não-cumulativo devido mensalmente, assim, como as despesas com fretes suportadas por ele.

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 Crédito Presumido de IPI recebido.

NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE SALDO CREDOR. BASE DE CÁLCULO DA PARCELA DO DÉBITO. INCONSISTÊNCIAS.

Eventuais inconsistências na apuração da base de cálculo da parcela do débito do PIS/Pasep não podem ser conhecidas em processo de ressarcimento, sem que tenham sido documentadas em procedimento de ofício próprio, do qual tenha resultado na constituição de crédito tributário por meio de auto de infração com a aplicação de multa de ofício, seguindo-se, em favor do autuado, o regramento do PAF no que se refere ao direito de defesa.

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.

Inconformada, a PGFN apresentou recurso especial requerendo a reforma do acórdão em foco, postulando pela glosa de créditos Pis/Pasep dos valores relativos a custos com combustíveis, lubrificantes e fretes.

O presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao apelo fazendário, nos termos do despacho de fls. 148/149. Cientificada do acórdão e da admissibilidade do recurso apresentado pela Fazenda Nacional, o sujeito passivo deixou passar *in albis* o prazo regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A questão que se apresenta a debate diz respeito à possibilidade ou não de se apropriar como crédito de Pis/Pasep dos valores relativos a custos com combustíveis e fretes suportados pela contribuinte. O deslinde está em se definir o alcance do termo insumo, trazido no inciso II do art. 3º da Lei 10.637/2002.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil deu o alcance do termo insumo, previsto na legislação do PIS e da Cofins não cumulativas o mesmo que foi dado para o IPI, mas precisamente, o conceito trazido no Parecer Normativo CST nº 65/79.

A meu sentir, o alcance dado ao termo insumo, pela legislação do IPI não é o mesmo que foi dado pela legislação dessas contribuições. No âmbito desse imposto, o conceito de insumo restringe-se ao de matéria-prima, produto intermediário e de material de embalagem, já na seara das contribuições, houve um alargamento, que inclui até prestação de serviços, o que demonstra que o conceito de insumo aplicado na legislação do IPI não tem o mesmo alcance do aplicado nessas contribuições. Neste ponto, socorro-me dos sempre precisos ensinamentos do Conselheiro Júlio César Alves Ramos, em minuta de voto referente ao Processo nº 13974.000199/2003-61, que, com as honras costumeiras, transcrevo excerto linhas abaixo:

Destarte, aplicada a legislação do IPI ao caso concreto, tudo o que restaria seria a confirmação da decisão recorrida.

Isso a meu ver, porém, não basta. É que, definitivamente, não considero que se deva adotar o conceito de industrialização aplicável ao IPI, assim como tampouco considero assimilável a restritiva noção de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem lá prevista para o estabelecimento do conceito de “insumos” aqui referido. A primeira e mais óbvia razão está na completa ausência de remissão àquela legislação na Lei 10.637.

Em segundo lugar, ao usar a expressão “insumos”, claramente estava o legislador do PIS ampliando aquele conceito, tanto que aí incluiu “serviços”, de nenhum modo enquadráveis como matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem.

Ora, uma simples leitura do artigo 3º da Lei 10.637/2002 é suficiente para verificar que o legislador não restringiu a apropriação de créditos de Pis/Pasep aos parâmetros adotados no creditamento de IPI. No inciso II desse artigo, como asseverou o insigne conselheiro, o legislador incluiu no conceito de insumos os serviços contratados pela pessoa jurídica. Esse dispositivo legal também considerou como insumo combustíveis e lubrificantes,

o que, no âmbito do IPI, seria um verdadeiro sacrilégio. Mas as diferenças não param aí, nos incisos seguintes, permitiu-se o creditamento de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado etc. Isso denota que o legislador não quis restringir o creditamento do Pis/Pasep às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e ou material de embalagens (alcance de insumos na legislação do IPI) utilizados, diretamente, na produção industrial, ao contrário, ampliou de modo a considerar insumos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada. Vejamos o dispositivo citado:

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

I- omissis

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;

III - (VETADO)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;

VI - máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

As condições para fruição dos créditos acima mencionados encontram-se reguladas nos parágrafos desse artigo.

Voltando ao caso dos autos, os gastos com aquisição de combustíveis e com lubrificantes, junto à pessoa jurídica domiciliada no país, bem com as despesas havidas com fretes, pagas a pessoa jurídica nacional prestadora de serviços, geram direito a créditos de Pis/Pasep, nos termos do art. 3º transcrito linhas acima.

Processo nº 11065.003572/2004-44
Acórdão n.º **9303-01.078**

CSRF-T3
Fl. 159

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Henrique Pinheiro Torres