

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 11/12/08  
Sílvia Maria Barbosa  
Mat.: SIAPE 91745

CC02/C01  
Fls. 308



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

**Processo n°** 11065.101316/2006-83  
**Recurso n°** 148.283 Voluntário  
**Matéria** PIS/Pasep  
**Acórdão n°** 201-81.135  
**Sessão de** 02 de junho de 2008  
**Recorrente** INDÚSTRIA DE PELES MINUANO LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Porto Alegre - RS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

**PIS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA. REALIZAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS.**

A realização dos créditos do ICMS, por qualquer uma das formas permitidas na legislação do imposto, não se constitui receita e, portanto, o seu valor não integra a base de cálculo do PIS.

**CRÉDITO. RESSARCIMENTO.**

São passíveis de ressarcimento os créditos de PIS apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso da seguinte forma: I) por unanimidade de votos, deu-se provimento para excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins os créditos do ICMS realizados; II) por maioria de votos, deu-se provimento para reconhecer os créditos relativos a combustíveis, lubrificantes e remoção de resíduos industriais. Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco, Josefa Maria Coelho Marques, Maurício Taveira e Silva, quanto aos combustíveis, e José Antonio Francisco e Maurício Taveira e Silva também quanto à remoção de resíduos; e III) pelo voto de

*SMA*

*WA*

Processo nº 11065.101316/2006-83  
Acórdão n.º 201-81.135

MF - SEGRETO	UNIA S
brasil, 12 08	
Silvia Marbosa Mat. nº 91745	

CC02/C01
Fls. 309

qualidade, negou-se provimento quanto à Selic. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto. Fez sustentação oral, em 12/03/2008, em 07/05/2008 e em 02/06/2008, o advogado da recorrente, Dr. Dilson Gerent, OAB-RS 22.484.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

*Walber José da Silva*  
WALBER JOSÉ DA SILVA  
Relator

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 11/12/08  
Sívio Siqueira  
Mat. Sisp. 11745

## Relatório

A empresa INDÚSTRIA DE PELES MINUANO LTDA., já qualificada nos autos, ingressou com pedido de ressarcimento de créditos de PIS não-cumulativo, previsto no § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002, relativo ao 3º trimestre de 2006.

A DRF em Novo Hamburgo - RS indeferiu, em parte, o pedido da interessada, alegando que:

1 - não foi incluída na base de cálculo da Cofins as receitas com créditos de ICMS transferidos para terceiros; e

2 - no cálculo do benefício pleiteado a recorrente utilizou indevidamente créditos decorrentes de:

a) dispêndios com combustíveis e lubrificantes utilizados pela frota de veículos; e

b) dispêndios com a remoção de resíduos industriais.

Inconformada com esta decisão, a empresa ingressou com a manifestação de inconformidade, cujo resumo das alegações consta do relatório da decisão recorrida, que leio em sessão.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS indeferiu a solicitação da interessada, nos termos do Acórdão nº 10-13.217, de 06/09/2007, ratificando o entendimento da DRF em Novo Hamburgo - RS e, também, indeferindo o pedido de atualização monetária do ressarcimento pela Selic.

Ciente desta decisão em 27/09/2007, a interessada ingressou, no dia 09/10/2007, com o recurso voluntário de fls. 253/277, no qual alega, em apertada síntese, que:

1 - o montante do ICMS registrado no ativo da recorrente, realizado na forma prevista na legislação deste imposto - pagamento a fornecedores -, não se constitui em receita, razão pela qual não pode ser mantida a decisão recorrida. Cita jurisprudência administrativa;

2 - os combustíveis e lubrificantes consumidos pela frota de veículos (doze caminhões e duas Kombis) têm vínculo direto com a atividade da empresa. Servem para o transporte de produtos e insumos entre estabelecimentos da recorrente;

3 - os resíduos são retirados (restos de couro, gordura, lodo, etc.) dos tanques onde o couro é tratado e transportados por caminhões, duas ou três vezes por dia. Para realizar este serviço contratou e paga uma pessoa jurídica; e

4 - sobre o crédito pleiteado deve ser aplicada a taxa Selic desde a data de protocolização do pedido de ressarcimento. Cita jurisprudência da CSRF.

Processo n.º 11065.101316/2006-83  
Acórdão n.º 201-81.135

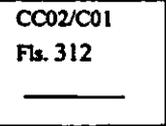
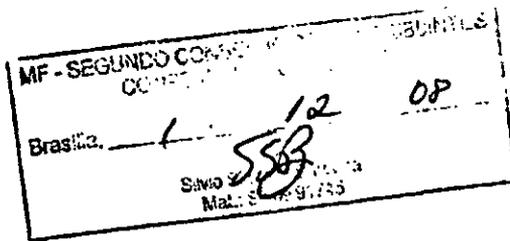
1	12	08
SSB		

CC02/C01
Fls. 311

Na forma regimental, o processo foi a mim distribuído, conforme despacho exarado na última folha dos autos - fl. 307.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais e, por esta razão, dele conheço.

Como relatado, a recorrente requereu o ressarcimento de crédito de PIS, previsto no § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002, que abaixo transcrevo:

*"Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:*

*I - exportação de mercadorias para o exterior;*

*II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.*

*§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:*

*I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;*

*II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

*§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria." (grifei)*

O disposto no § 2º acima reproduzido não deixa nenhuma dúvida de que os créditos não utilizados são passíveis de ressarcimento. Estes créditos são apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, que, em seu § 3º, assim determina:

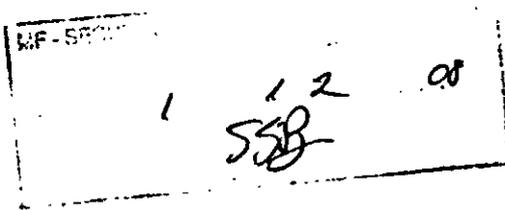
*"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

*(...)*

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

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

*II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;*



*III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei." (grifei)*

Portanto, basta que os custos ou despesas gerem créditos para a empresa exportadora ter direito ao seu ressarcimento. No caso de empresa industrial, o crédito de PIS não se restringe aos insumos empregados diretamente na produção como defende a decisão recorrida. Todos os créditos decorrentes de custos ou despesas incorridas na produção e venda do produto exportado, apurados na forma prevista no art. 3º da Lei nº 10.637/2002, são passíveis de ressarcimento.

Nesse passo, a despesa realizada que gera direito a crédito de PIS passível de ressarcimento é exclusivamente aquela vinculada à receita de exportação. Basta isto porque é só isto que a lei exige. Não somente os créditos dos insumos (matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem e outros) empregados diretamente no processo produtivo dos produtos exportados podem ser ressarcidos. Todas as despesas necessárias ao auferimento da receita de exportação, desde que gere crédito na forma prevista no art. 3º da Lei nº 10.637/2002, pode ser objeto de pedido de ressarcimento previsto nos §§ 1º e 2º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002 e regulamentado pelos arts. 21 e 22 da IN SRF nº 460/2004, abaixo reproduzidos com a redação original (atual arts 21 e 22 da IN SRF nº 600/2005)<sup>1</sup>:

*"Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referentes a custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, que não puderem ser deduzidos na forma do inciso I do § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso I do § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.*

(...)

*Art. 22. Poderão ser objeto de ressarcimento os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o art. 21 que, ao final de um trimestre do ano civil, remanescerem na escrita contábil da pessoa jurídica após efetuadas as deduções e compensações cabíveis." (grifei)*

<sup>1</sup> Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:

I - custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

II - custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência; ou

III - aquisições de embalagens para revenda pelas pessoas jurídicas comerciais a que se referem os §§ 3º e 4º do art. 51 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que os créditos tenham sido apurados a partir de 1º de abril de 2005.

(...)

Art. 22. Os créditos a que se referem os incisos I e II e o § 4º do art. 21, acumulados ao final de cada trimestre-calendário, poderão ser objeto de ressarcimento.

(...)

MF - SEGURANÇA	IMPRES
Brasília, 1/12/2008	OP
583	745

CC02/C01
Fls. 314

Mais ainda, a vinculação da despesa com a receita de exportação não guarda relação exclusivamente com o processo produtivo. A despesa pode ser incorrida antes ou depois de realizada a produção do bem exportado.

No caso sob exame, foram glosados os créditos relativos aos combustíveis e lubrificantes usados na frota de veículos da recorrente e aos dispêndios com a remoção de resíduos industriais, por não estarem vinculados ao processo produtivo.

A recorrente alega que tem direito ao crédito dos combustíveis e lubrificantes porque os mesmos são usados em sua frota de veículos, que transporta produtos e insumos entre seus estabelecimentos.

Para haver ressarcimento é necessário haver o direito ao crédito.

No caso dos combustíveis e lubrificantes usados na frota de veículo ligados à atividade industrial geram, no meu entender, direito ao crédito, a teor do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

E geram direito ao crédito porque o conceito de insumo (bens e serviços) utilizado pela lei não é igual à soma de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, a que se refere a legislação do IPI. Insumos são todos os "custos, despesas ou encargos" vinculados ao produto ou serviço vendido, como diz o art. 21 da IN SRF nº 460/2004.

Quanto aos dispêndios realizados com o serviço de remoção de resíduos industriais, não há nenhuma dúvida de que este serviço é parte do processo de industrialização dos bens exportados e está vinculado à receita de exportação. Pela natureza da atividade da recorrente, sem este serviço não há produção.

Sendo um serviço diretamente vinculado ao processo produtivo, entendo que a recorrente tem direito ao crédito da Cofins incidente sobre a compra desse serviço e, como tal, tem direito ao ressarcimento desse crédito em face da exportação dos produtos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002).

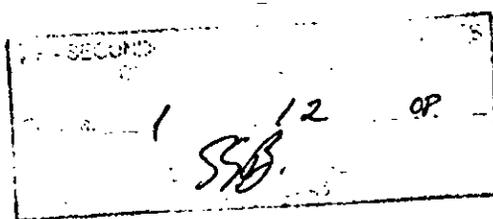
O Fisco pretende incluir na base de cálculo do PIS e da Cofins o valor dos créditos de ICMS cedidos (realizados) a terceiros, que considera receita, no que a empresa recorrente não concorda porque entende que a realização dos créditos de ICMS, por qualquer das modalidades previstas na legislação específica do imposto, não se constitui em receita.

Com razão a recorrente.

Transcrevo, abaixo, parte da ementa e dos fundamentos da Decisão SRRF/3ªRF/Disit nº 47, de 11/12/1998, que são esclarecedores sobre a natureza dos créditos de ICMS escriturados em razão de aquisição de mercadorias, mantidos e não utilizados na conta gráfica e realizados por uma das modalidades previstas pela legislação do ICMS, inclusive transferência a terceiros:

*"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Ementa: RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS. INCIDÊNCIA.*



*O recebimento, em forma de créditos do ICMS, de direitos decorrentes de transações realizadas e escrituradas pela empresa, e a recuperação de créditos do ICMS, mediante qualquer das modalidades previstas na legislação específica, não constituem fato gerador para a Contribuição para o PIS/PASEP.*

*Dispositivos Legais: Artigos 2º e 3º da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998.*

(...)

### **FUNDAMENTOS LEGAIS**

*A princípio, cumpre observar que, conforme dispõe o § 3º do artigo 231 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/1/94 - RIR/94, os impostos não-cumulativos, recuperáveis mediante créditos na escrita fiscal, não integram o custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas na produção.*

*Nesse sentido, sendo o ICMS não-cumulativo, os valores pagos na aquisição de matérias primas e mercadorias não integram o respectivo custo, constituem crédito compensável com o que for devido na saída subsequente. Entretanto, ocorrendo a hipótese de não incidência na saída subsequente com manutenção do direito ao crédito, caso das operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados, fica inviabilizada a compensação pela sistemática usual, restando à empresa adotar as formas alternativas de recuperação do crédito disciplinadas pelo artigo 69 do Regulamento do ICMS<sup>2</sup>.*

*Mister se faz ressaltar que a recuperação de créditos do ICMS, escriturados em conta patrimonial representativa de direitos a recuperar, mediante qualquer das modalidades previstas na legislação de regência, constitui fato administrativo permutativo, uma vez que apenas modifica a composição dos bens e direitos integrados ao patrimônio, não altera a situação líquida da empresa. Da mesma forma, não altera o patrimônio líquido, o recebimento, em forma de créditos do ICMS, de direitos decorrentes de transações realizadas pela empresa, devidamente contabilizadas e computadas no resultado do exercício, por tratar-se de fato administrativo permutativo."*

Não tenho dúvida de que a realização dos créditos do ICMS, por qualquer uma das formas permitidas na legislação do imposto, não se constitui receita e, portanto, o seu valor não pode integrar a base de cálculo do PIS e da Cofins.

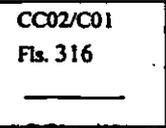
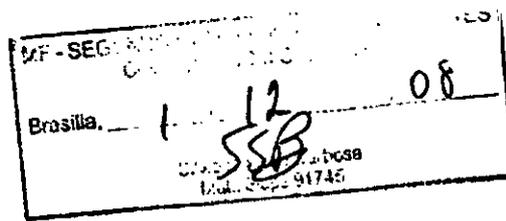
Com relação à incidência da taxa Selic no ressarcimento de crédito de PIS e de Cofins não-cumulativos, ratifico o entendimento da decisão recorrida de que não há previsão legal para o pleito da recorrente. Ao contrário, há vedação expressa (§ 5º do art. 52 da IN SRF nº 600/2005).

A recorrente cita jurisprudência, já superada, da Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre a incidência de juros Selic no ressarcimento de crédito presumido do IPI.

<sup>2</sup> Regulamento do ICMS do Estado do Ceará.

*Sou*

*W*

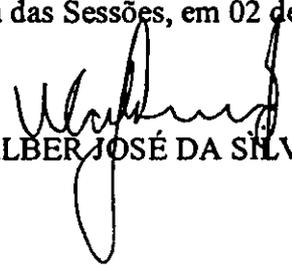


Em decisões mais recentes, a Câmara Superior de Recursos Fiscais reformou seu entendimento para considerar indevida a incidência de juros Selic no ressarcimento de crédito presumido do IPI, a exemplo do Acórdão CSRF/02-02.824, Sessão do dia 16/10/2007 (Recurso Especial da PFN nº 203-129.791).

Independente do posicionamento da CSRF, estou convicto de que, à míngua de previsão legal, não há como efetuar o ressarcimento com qualquer acréscimo, inclusive a título de juros Selic.

Por tais razões, que reputo suficientes ao deslinde, ainda que outras tenham sido alinhadas, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito aos créditos relativos à aquisição de combustíveis e lubrificantes e aos dispêndios com a remoção de resíduos industriais e, também, para excluir da base de cálculo da exação o valor relativo à realização de créditos do ICMS, transferidos a terceiros.

Sala das Sessões, em 02 de junho de 2008.

  
WALBER JOSÉ DA SILVA 