



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

Processo nº 11065.101361/2007-19
Recurso nº 876.407 Voluntário
Acórdão nº 3102-001.109 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de julho de 2001
Matéria Ressarcimento PIS/PASEP
Recorrente LG COMERCIAL DE PELES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PIS/PASEP e COFINS. BASE DE CÁLCULO. CESSÃO DE DIREITOS DO ICMS.

A receita decorrente de transferência onerosa a outros contribuintes de créditos de ICMS originados de operações de exportação deixou de integrar a base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS somente a partir de 1º de janeiro de 2009.

PIS/PASEP e COFINS. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. COMERCIAL EXPORTADORA

O artigo 6º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003 veda expressamente o aproveitamento dos créditos decorrentes das aquisições de mercadorias por empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama e Álvaro Almeida Filho, que davam provimento parcial para excluir da base de cálculo os ingressos decorrentes da cessão de créditos do ICMS.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 08/07/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Paulo Sergio Celani, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama. Ausente justificadamente o Conselheiro Luciano Pontes de Maya Gomes.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra Despacho de Decisório proferido pela DRF Nova Hamburgo que glosou parcialmente o direito creditório relativo ao PIS não cumulativo e homologou as compensações declaradas até o limite do direito creditório reconhecido.

De acordo com o Relatório de Verificação Fiscal foram apuradas duas irregularidades na escrituração da empresa que resultaram na glosa efetuada. A primeira refere-se a falta de inclusão na base de cálculo do PIS não cumulativo de créditos de ICMS cedidos e/ou transferidos a terceiros. A segunda diz respeito ao cálculo de créditos sobre aquisições de mercadorias com fim específico de exportação. A interessada adquiriu da empresa MR Couros Indústria e Comércio LTDA., situada no estado do Maranhão, "couros bovinos curtidos ao cromo, tipo wet blue", constando das notas fiscais (fls.48, 50, 52) a informação de remessa com fim específico de exportação (campo informações complementares) e ainda o código CFOP 6118 (venda para exportação). As mercadorias foram entregues diretamente para CMA CGM do Brasil Agência Marítima LTDA, situada na cidade de Belém do Pará, e exportadas por meio do porto situado nessa cidade.

A interessada insurge-se contra a inclusão na base de cálculo do PIS não cumulativo de receitas referentes a cessão e/ou transferência de créditos de ICMS, por entender que tais valores não se enquadrariam no conceito de receita estabelecido pela Lei nº 10.637/2002. Discorda também da glosa dos créditos referente às compras de mercadorias com fim específico de exportação, defendendo o direito ao creditamento, uma vez que não preencheria os requisitos estabelecidos pela legislação (Decreto-lei nº 1.248/1972) para ser considerada uma empresa comercial exportadora. Acredita que se não houve o recolhimento da contribuição devida pela empresa vendedora (MR Couros Indústria e Comércio LTDA) esse deveria ser cobrado daquela empresa.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CESSÃO DE ICMS - INCIDÊNCIA DE PIS/PASEP E COFINS .

A cessão de direitos de ICMS compõe a receita do contribuinte, sendo base de cálculo para o PIS/PASEP e a COFINS até a edição dos arts. 7º, 8º e 9º da Medida Provisória 451, de 15 de dezembro de 2008.

COMERCIAL EXPORTADORA.

São empresas que têm como objetivo social a comercialização, podendo adquirir produtos fabricados por terceiros para revenda no mercado interno ou destiná-los à exportação, assim como importar mercadorias e efetuar sua

comercialização no mercado doméstico, ou seja, atividades tipicamente de uma empresa comercial.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A partir de 01 de fevereiro de 2004, é vedado às empresas comerciais exportadoras aproveitar os créditos relativos aos insumos adquiridos para fins de exportação, conforme se verifica na disposição constante do art. 6º, § 4º da Lei nº 10.833/2003.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na Manifestação de Inconformidade.

Repete não estar constituída como uma trading company.

Aduz que muitas vezes efetua a remessa de bens através de operações triangulares, onde o beneficiador faz a remessa diretamente para o embarque e desembaraço aduaneiro e que, por estas razões a recorrente não teria *“como informar ao fornecedor o número de seu cadastro na DECEX, fato este indispensável para que o mesmo enquadrasse sua venda como sendo “à empresa comercial exportadora” ”*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Há duas questões que precisam ser enfrentadas. A primeira diz respeito à inclusão da receita decorrente da cessão de créditos do ICMS na base de cálculo dos tributos, e a segunda refere-se ao creditamento nas aquisições realizadas com o fim específico de exportação.

Entendo que não assiste razão à recorrente no que se refere à exclusão da receita oriunda da cessão de créditos do ICMS na base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS.

Em primeiro lugar, porque a disposições legais contidas nas Leis 10.833/03 e 10.637/02 são taxativas em determinar que toda receita, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, integram a base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, excluindo, em caráter exaustivo, aquelas que não se enquadram neste conceito, se não vejamos.

Lei 10.833/03

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 dos produtos de que tratam as Leis nos 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

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.

Lei 10.637/02

DA COBRANÇA NÃO-CUMULATIVA DO PIS E DO PASEP

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 de álcool para fins carburantes;

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 30.5.2003)

Por outro lado, foi a Lei 11.945/09, que veio trazer nova regulamentação à matéria, excluindo textualmente da base de cálculo das contribuições as receitas decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes de créditos de ICMS originados de operações de exportação; contudo, cuidou também de disciplinar os efeitos dessa modificação, nos seguintes termos.

Lei 11.945/09

Art. 16. Os arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 1º

.....

§ 3º

.....

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.” (NR)

(...)

Art. 17. Os arts. 1º, 2º, 3º, 10, 58-J e 58-O da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 1º

.....

§ 3º

.....

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.” (NR)

(...)

Art. 33. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - a partir de 1º de janeiro de 2009, em relação ao disposto:

(...)

c) no art. 16, relativamente ao inciso VII do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

d) no art. 17, relativamente ao inciso VI do § 3º do art. 1º e ao art. 58-J da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

(...)

Resta, portanto, incontroversa a intenção do legislador em excluir da base de cálculo as receitas *sub examine* apenas para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro do ano de 2009. A contrário senso, até então elas integraram a base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, o que se aplica ao presente caso.

Resolvido isso, ocupo-me da questão atinente ao aproveitamento de crédito nas aquisições realizadas com o fim específico de exportação.

Desde logo, rejeito as argumentações baseadas na descaracterização da empresa da condição de uma *trading company*. Todas as considerações trazidas aos autos em primeira instância são por demais esclarecedoras e não foram objetadas de maneira consistente pela recorrente, que limitou-se apenas a repetir, sem nada acrescentar, que não é uma *trading company*. Inobstante, como fica claro no voto condutor da decisão recorrida, que adoto *in totum* neste particular, não é necessário que seja.

Ainda mais, trata-se de uma controvérsia que parece também poder ser resolvida pela leitura do teor do artigo 6º da Lei 10.833/03.

Art. 6º A COFINS 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 domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;

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.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação. (grifos meus)

Finalmente, o argumento de que há ocorrência de operações triangulares, onde o beneficiador faz a remessa diretamente para o embarque e desembarque aduaneiro e que a recorrente não teria como informar ao fornecedor o número de seu cadastro na DECEX, descaracterizando a operação como sendo de uma comercial exportadora, não foram de maneira nenhuma comprovadas. Conforme consta do relatório de fiscalização, a autoridade fiscal foi zelosa na formação de juízo a respeito do assunto, se não vejamos.

Constatamos, mediante análise da memória de cálculo fornecida e declaração apresentada pelo contribuinte, que o mesmo incluiu na base de cálculo dos créditos de COFINS aquisições de mercadorias recebidas com fim específico de exportação. Essas compras não estiveram sujeitas ao pagamento das contribuições pelo respectivo fornecedor, não gerando direito a crédito para a exportadora adquirente.

O contribuinte realizou diversas aquisições de "couros bovinos curtidos ao cromo, tipo wet blue", da empresa MR COUROS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., CNPJ 04.030.554/0001-92, situada em Governador Edison Lobão, no Estado do Maranhão, as quais foram classificadas pela vendedora no CFOP 6118, como "Venda para Exportação". No corpo das Notas Fiscais destas operações consta a seguinte observação: "Mercadoria a ser entregue na CMA CGM do Brasil Agência Marítima Ltda., Sito à Av. Marechal Hermes, 397 — Umarisal, Belém — PA".

Os couros adquiridos nessas operações foram exportados pelo contribuinte, classificados no CFOP 7501, como "Exportação de mercadorias recebidas para o fim específico de exportação". Importante salientar que todas estas exportações foram embarcadas no porto de Belém — PA. Cabe lembrar aqui que o contribuinte está localizado em Novo Hamburgo — RS e as suas exportações de produtos por ele industrializados no período foram embarcadas no porto de Rio Grande — RS.

Na planilha anexa, relacionamos as aquisições com fim específico de exportação realizadas no período, bem como as respectivas exportações de mercadorias recebidas com o fim específico de exportação, estabelecendo uma relação entre as Notas Fiscais de compra e as Notas Fiscais de exportação, através da quantidade, em pés quadrados (P²). Nela, pode-se ver que a mesma quantidade de couros recebida é imediatamente exportada, lembrando que tanto o recebimento quanto o embarque dos couros para o exterior são feitos em Belém — PA.

Ou seja, diante de tais evidências, fica claro que trataram-se, de fato, de exportações de mercadorias recebidas com o fim específico de exportação.

Por todo o exposto, VOTO POR NEGAR provimento ao recurso voluntário apresentado pela recorrente.

Sala de Sessões, 08 de julho de 2001.

Ricardo Paulo Rosa – Relator.

CÓPIA