



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

Processo nº 11080.011387/2008-69
Recurso nº 01 Voluntário
Acórdão nº 3301-001.635 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2012
Matéria PIS E COFINS
Recorrente FRIGORÍFICO MERCOSUL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2005

RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INOCORRÊNCIA.

Em conformidade com o art. 214, do Código de Processo Civil, “para a validade do processo, é indispensável a citação inicial do réu”. Inexistindo a citação, não há processo, inviabilizando-se a atuação da função jurisdicional e, conseqüentemente, negando a autoridade de coisa julgada à decisão eventualmente proferida, não havendo que se falar em renúncia à instância administrativa vez que houve desistência do processo judicial antes da citação e anterior à decisão de primeira instância.

NULIDADE. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

“Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta”.(art. 59, § 3º do Decreto 70.235/72 [\(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#))

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2005

CRÉDITO-PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. ALÍQUOTAS

O cálculo do crédito-presumido de PIS/PASEP das agroindústrias deve ser calculado em razão dos produtos produzidos e das mercadorias vendidas e não dos insumos adquiridos, no caso dos frigoríficos a alíquota deve ser adotada a alíquota de 60% daquela prevista no art. 2º da Lei nº 10.637/2002 ($1,65\% \times 60\% = 0,99\%$).

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO.

A base de cálculo da contribuição para o PIS com incidência não cumulativa é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela

pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. SUBVENÇÃO.

As receitas de subvenções integram a base de cálculo da contribuição para o PIS com incidência não cumulativa.

EXPORTAÇÕES. COMERCIAL EXPORTADORA. ISENÇÃO

As receitas decorrentes de vendas de mercadorias efetuadas para empresa comercial exportadora cujos embarques não foram comprovados e/ ou cujas remessas não foram enviadas para recintos alfandegados, por conta e ordem daquela, não têm direito à isenção da contribuição para o PIS.

PIS/PASEP. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO.

O conceito de insumo para fins da legislação do PIS/Pasep e da Cofins, na sistemática da não-cumulatividade, destinado à apuração de créditos a serem descontados das aludidas contribuições, não estando sujeito às mesmas regras do IPI, que restringe o conceito de “insumo” à MP, PI e ME, devendo abranger as despesas necessárias ao processo produtivo, no caso, “as despesas relativas a transporte realizado com frota própria, encargos de depreciação de veículos pesados e bens de informática; e, locação de veículos de transporte”, em razão de estarem vinculadas ao processo produtivo da contribuinte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2005

CRÉDITO-PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. ALÍQUOTAS

O cálculo do crédito-presumido de PIS/PASEP das agroindústrias deve ser calculado em razão dos produtos produzidos e das mercadorias vendidas e não dos insumos adquiridos, no caso dos frigoríficos a alíquota deve ser adotada a alíquota de 60% daquela prevista no art. 2º da Lei nº 10.833/2003 ($7,6\% \times 60\% = 4,56\%$).

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO.

A base de cálculo da Cofins com incidência não cumulativa é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. SUBVENÇÃO.

As receitas de subvenções integram a base de cálculo da Cofins com incidência não cumulativa.

EXPORTAÇÕES. COMERCIAL EXPORTADORA. ISENÇÃO

As receitas decorrentes de vendas de mercadorias efetuadas para empresa comercial exportadora cujos embarques não foram comprovados e/ ou cujas remessas não foram enviadas para recintos alfandegados, por conta e ordem daquela, não têm direito à isenção da Cofins.

PIS/PASEP. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. O conceito de insumo para fins da legislação do PIS/Pasep e da Cofins, na sistemática da não-cumulatividade, destinado à apuração de

créditos a serem descontados das aludidas contribuições, não estando sujeito às mesmas regras do IPI, que restringe o conceito de “insumo” à MP, PI e ME, devendo abranger as despesas necessárias ao processo produtivo, no caso, “as despesas relativas a transporte realizado com frota própria, encargos de depreciação de veículos pesados e bens de informática; e, locação de veículos de transporte”, em razão de estarem vinculadas ao processo produtivo da contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos dos votos do relator e do redator designado. Vencidos os conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Fábiana Regina Freitas e Maria Teresa Martinez Lopez. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Adão Vitorino de Moraes. Se declarou impedida a conselheira Andréa Medrado Darzé, que foi substituída pela conselheira Fábiana Regina Freitas. Fez sustentação oral pela recorrente a advogada Isabella Bariani Tralli, OAB/SP 198772.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Rodrigo da Costa Possas - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Antônio Lisboa Cardoso – Relator

(ASSINADO DIGITALMENTE)

José Adão Vitorino de Moraes – Redator designado.

EDITADO EM: 23/11/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Possas, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Paulo Guilherme Déroulède e Fábiana Regina Freitas.

Relatório

Cuida-se de recurso em face da decisão da DRJ de Porto Alegre-RS, que julgou parcialmente procedente os autos de infração das contribuições PIS e Cofins, na sistemática da não-cumulatividade, do período de apuração de 01/04/2004 a 31/12/2005 (ciência em 05/11/2008 – fls. 6 e 43), sintetizada na ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2005

NULIDADE DO LANÇAMENTO - Se o Auto de Infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização,

estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do mesmo normativo, não se justifica argüir a nulidade do lançamento de ofício.

FUNDOPEM - BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL. INCLUSÃO.

Resta irrelevante se os valores ora discutidos classificam-se como subvenções para investimento ou para custeio, dado coadunarem-se, de um ou de outro modo, com a receita bruta conceituada como acréscimo de patrimônio, sendo que, independentemente da natureza jurídica apurada, tal receita não se encontra dentre as possíveis de exclusão da base de cálculo da contribuição que é a universalidade das receitas.

VENDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA - ISENÇÃO - Para gozar do benefício previsto no art. 5º, III da Lei nº 10.637/2002 as vendas efetuadas para empresa comercial exportadora deverão ter fim específico de exportação.

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL –

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual-, antes ou posteriormente à autuação/despacho decisório, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

CRÉDITO - IMPOSSIBILIDADE - Apenas os custos e as despesas elencadas nos incisos do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 geram créditos de PIS pela sistemática da não cumulatividade.

BONIFICAÇÃO DE RASTREABILIDADE E BONIFICAÇÃO DE FIDELIDADE - CRÉDITO - POSSIBILIDADE - Não há como dissociar do valor do insumo o montante pago ao produtor a título de Bonificação por Fidelidade e por Rastreabilidade, uma vez que esses valores dependem diretamente das características do insumo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL — COFINS

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/12/2005

NULIDADE DO LANÇAMENTO - Se o Auto de Infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do mesmo normativo, não se justifica argüir a nulidade do lançamento de ofício.

FUNDOPEM - BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL. INCLUSÃO.

Resta irrelevante se os valores ora discutidos classificam-se como subvenções para investimento ou para custeio, dado coadunarem-se, de um ou de outro modo, com a receita bruta conceituada como acréscimo de patrimônio, sendo que, independentemente da natureza jurídica apurada, tal receita não

se encontra dentre as possíveis de exclusão da base de cálculo da contribuição que é a universalidade das receitas.

VENDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA - ISENÇÃO - Para gozar do benefício previsto no art. 6º, III da Lei nº 10.833/2003 as vendas efetuadas para empresa comercial exportadora devem ser comprovadas.

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL –

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual-, antes ou posteriormente à autuação/despacho decisório, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

CRÉDITO - IMPOSSIBILIDADE - Apenas os custos e as despesas elencadas nos incisos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 geram créditos de Cofins pela sistemática da não-cumulatividade.

BONIFICAÇÃO DE RASTREABILIDADE E BONIFICAÇÃO DE FIDELIDADE - CRÉDITO - POSSIBILIDADE - Não há como dissociar do valor do insumo o montante pago ao produtor a título de Bonificação por Fidelidade e por Rastreabilidade, uma vez que esses valores resultam das características do próprio insumo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O acórdão recorrido manteve parcialmente os autos de infração de PIS/PASEP e Cofins, reconhecendo que as bonificações de rastreabilidade e bonificações de fidelidade são passíveis de gerarem crédito, posto que possuem características próprias de insumo, cancelando-se as respectivas glosas, não estando sujeito a recurso de ofício, em razão do valor exonerado ser inferior ao valor de alçada.

Os demais temas discutidos no presente processo, constam dos Relatórios de Ação Fiscal (fls.15/39 e 50/74), bem como ratificados no relatório do acórdão recorrido, pelos quais a autuação decorre dos seguintes fatos:

Cientificada em 02/06/2010 (AR – fl. 813), foi interposto o recurso voluntário de fls. 816 e seguintes, em 21/06/2010, acrescido das manifestações de fls. 936 e seguintes, arguindo, em sede de preliminar, a nulidade do lançamento, e igualmente, do acórdão recorrido, por não ter analisado os argumentos constantes de sua impugnação.

I - DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DE PIS E COFINS

Nesse sentido aduz ser necessária a correta descrição dos fatos, pois na medida em que se insere no relatório fiscal tabela ou planilha com valores errôneos, cuja origem se desconhece, inviabilizados são o contraditório e a ampla defesa do contribuinte autuado, pois falho o fundamento do lançamento.

Tal decisão deve ser modificada, considerando que o Auto de Infração está eivado de irregularidades formais e materiais, em clara dissonância ao artigo 10 do Decreto 70.235/1972.

Em relação ao mérito, contestou, primeiramente, em relação aos débitos que deram origem ao lançamento, aduzindo que o Fisco entendeu passíveis de tributação, por PIS e COFINS, os seguintes itens:

a) valores recebidos pelo Frigorífico Mercosul SA a título de incentivo fiscal concedido pelo Estado do Rio Grande do Sul (FUNDOPEM), tendo o lançamento sido confirmado pela decisão ora recorrida, e,

A decisão recorrida considerou que toda e qualquer exclusão da base de cálculo destas contribuições deve necessariamente estar prevista na legislação, conforme ocorre com as situações dispostas no § 3º, art. 1º da Lei nº 10.637/2002 e também da Lei nº 10.833/2003, e que, em conformidade com o art. 44 da Lei nº 4.506, de 1964, para fins de imposto de renda, as subvenções integram a receita operacional bruta.

Já o Decreto-lei nº 1.598, de 1977, por sua vez, na seção dedicada ao disciplinamento dos Resultados não-operacionais, fez incluir no § 2º de seu art. 38 as seguintes normas sobre as subvenções;

Pela verificação desta legislação, se infere que as subvenções para investimento não compõem o lucro real (quando preenchidos os pressupostos legais) para fins de apuração do Imposto de Renda, por integrarem aquelas os Resultados não-operacionais, enquanto as subvenções correntes para custeio ou operação, por força legal, compõem o resultado operacional.

Entretanto, para fins de inclusão na base de cálculo do PIS e da Cofins, resta irrelevante se os valores ora discutidos de fato classificam-se como subvenções para investimento, subvenções para custeio, incentivo fiscal ou renúncia fiscal (redução de despesa), dado coadunarem-se, de um ou de outro modo, com a receita bruta conceituada como acréscimo de patrimônio.

Enquanto a Recorrente alega que os valores em tela tratam de subvenções para investimento, as quais não seriam receitas e, portanto, estariam fora do campo de incidência das contribuições.

Esclarece que o Fundopem, concedido pelo Estado do Rio Grande do Sul, consiste em concessão do Poder Público com o intuito de promover o desenvolvimento de determinadas cadeias produtivas e/ou regiões do Estado do Rio Grande do Sul.

No caso concreto, consiste em financiamento de parcela de até 75% do ICMS, incremental devido mensalmente pelo estabelecimento incentivado (<http://www.sedai.rs.gov.br/fundopem.html>), observado o limite determinado pelo número de empregos gerados.

Os incentivos concedidos pelos Estados têm o intuito de fomentar o crescimento econômico das regiões, para que nelas sejam instaladas empresas que, de outra forma (ou seja, sem o incentivo) ali não poderiam se instalar sob pena de inviabilidade econômica ou financeira do empreendimento.

A correção do procedimento do Frigorífico Mercosul houve por ser confirmado pela Medida Provisória 449, de 3 de dezembro de 2008, publicada no DOU de 04

de dezembro de 2008, que, ao instituir o "regime tributário de transição" decorrente dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela Lei 11.638/2007, referendou que os incentivos fiscais são absolutamente neutros para fins de incidência dos tributos sobre a renda e a receita, conforme dispõe os seguintes dispositivos da MP:

Art. 16. As alterações introduzidas pela Lei nº 11.638, de 2007, e pelos arts. 36 e 37 desta Medida Provisória que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não terão efeitos para fins de apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao RTT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.

(...)

Art. 21. As opções de que tratam os arts. 15 e 20, referentes ao IRPJ, implicam a adoção do RTT na apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

Parágrafo único. Para fins de aplicação do RTT; poderão ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, quando registrados em conta de resultado:

I - o valor das subvenções e doações feitas pelo Poder Público, de que trata o art. 18; e

De modo que, não há dúvida sobre a natureza jurídica e o correto tratamento das subvenções para investimentos, como é o caso do Fundopem recebido pela recorrente, ao tempo dos fatos aqui tratados, eis que vigentes até 31 de dezembro de 2007; a Medida Provisória publicada em 04 de dezembro de 2008, acima em parte transcrita, veio exatamente para manter o exato mesmo tratamento mesmo após o advento da Lei 11.638/2007.

(b) valores recebidos pelo Frigorífico Mercosul SA em decorrência de vendas equiparadas à exportação, igualmente tendo o lançamento sido confirmado pela decisão ora recorrida.

Consta do acórdão recorrido que, de acordo com a Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2004, as Contribuições PIS e Cofins (não-cumulativas), não incidem sobre as exportações, inclusive quando as operações foram realizadas através de comercial exportadora com o fim específico de exportação.

A decisão entendeu que a Recorrente não logrou comprovar que a operação teve fim específico de exportação, nos termos do Decreto nº 4.524/2002 definiu no § 1º do art. 45 a expressão "fim específico de exportação":

§ 12 Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

De acordo com a Recorrente, os dispositivos da Lei Ordinária não demandaram tal requisito, excedendo-se o Executivo no poder de regulamentação e o Fisco, no caso concreto, ao exigir tal esdrúxula comprovação de remessa para recinto alfandegado, visto que o regulamento não é lei e não pode demandar que a lei que o mesmo tem o fim de regular. Nesse sentido cita o acórdão do Superior Tribunal de Justiça nos autos do REsp 839519/MA. Sustentando ser ilegal o art. 45, parágrafo 1º do Decreto nº 4.524, por exceder os requisitos estabelecidos nos arts. 5º e 6º, III, das Leis 10.637 e 10.833, conforme também decidiu o STJ, em caso análogo (REsp 637089/CE).

Na segunda parte do recurso, a Recorrente discorda das glosas, sustentando que o Fisco entendeu que não gerariam créditos de PIS e COFINS diversas aquisições (dispêndios) que o Frigorífico ora recorrente entende estarem expressamente contempladas pela legislação de regência do tributo, os quais seguem agrupados por afinidade os seguintes créditos que não foram reconhecidos também pela decisão ora recorrida, cuja análise da legitimidade e pertinência será mais uma vez feita neste recurso, para devolução da matéria ao Órgão Julgador adquem.

II — PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AUSÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA.

Caso superada a preliminar argüida, o que se admite apenas para argumentar, e, para o cumprimento da obrigação de expressar-se sobre todos os aspectos da decisão recorrida, passa o contribuinte a se manifestar sobre as demais matérias cujo julgamento foi manifestamente equivocado.

A DRJ de Porto Alegre, ao proferir o Acórdão recorrido, não conheceu dos argumentos apresentados pela Recorrente no que toca ao crédito presumido, alegando que a matéria fora objeto de ação judicial bem como que haveria a concomitância de ações.

(a) o crédito presumido sobre os insumos adquiridos de pessoas físicas, que foi glosado sob alegação de "Aplicação incorreta das alíquotas de presunção para fins de cálculo do crédito presumido de insumos adquiridos de Pessoas Físicas", matéria que a decisão ora recorrida se recusou a enfrentar sob o falacioso fundamento de existência de ação judicial sobre o mesmo tema;

De acordo com a decisão recorrida, a Contribuinte, ora Recorrente, defende a aplicação do percentual de 60% sobre aquisições de insumos de pessoas físicas para cálculo do crédito presumido, já o Fiscal autuante aplicou o percentual de 35%, uma vez que o insumo adquirido pela empresa (bois vivos) está classificado no capítulo 01 da NCM não se aplicando neste caso o percentual de 60%. Ocorre que tal discussão foi levada a apreciação do Poder Judiciário, conforme podemos constatar pela análise dos documentos anexados as fls. 744/779 (petição inicial do Mandado de Segurança nº 2008.71.00.030121-0/RS).

Tendo sido aplicada a renúncia administrativa, por entender o acórdão recorrido não caber mais na esfera administrativa questionamentos a esse respeito, tendo em vista que este tema foi submetido ao crivo do Poder Judiciário, operando-se a renúncia a esfera administrativa, nos termos do § 22 do art. 12 do D.L. 1.737/79 e pelo art. 38, § único da Lei nº 6.830/80.

Aduz a Recorrente, que de fato, impetrou um mandado de segurança junto à 1ª Vara Federal Tributária de Porto Alegre, tendo o mesmo sido distribuído em 25 de

novembro de 2008 conforme vislumbra-se da cópia da decisão de fls. 89, que indeferiu o pedido de antecipação de tutela, extraída dos autos do processo do mandado de segurança.

Contudo, em que pese tenha havido a impetração do referido remédio constitucional, conforme depreende-se da cópia do mandado em anexo, a Recorrente requereu a desistência do feito, tendo protocolado o pedido em 28 de novembro de 2008, mesma data em que tal pedido de desistência foi acolhido e o processo extinto sem julgamento de mérito, e, sem que tenha havido a instauração da ação, com o chamamento da outra parte ao feito.

O trânsito em julgado da decisão deu-se em 28 de novembro de 2008, tendo ocorrido a baixa e arquivamento do processo em 20 de fevereiro de 2009.

Segundo a Recorrente, de acordo com o artigo 214 do Código de Processo Civil, o processo só se aperfeiçoa ou consolida a partir da citação do réu, o que no caso não ocorreu, pois, conforme demonstrado pelas fotocópias autenticadas em anexo, a Fazenda não foi citada nos autos do mandado de segurança e tampouco apresentou qualquer espécie de manifestação, tendo a mesma sido apenas intimada da sentença que extinguiu o feito sem julgamento de mérito, não havendo que se falar em renúncia administrativa, devendo ser anulada a decisão que não conheceu da manifestação no que toca ao crédito presumido, com a remessa dos autos a 2ª Turma da DRJ de Porto Alegre para apreciação do mérito.

No caso deste Colegiado não entender desta forma, em relação ao mérito sustenta que o parágrafo 5º do artigo 3º da Lei 10.833/2003, e posteriormente no artigo 8º da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004, e alterações, os produtores de carne estão autorizados por lei expressa a considerar créditos presumidos sobre o valor total das aquisições de animais vivos de cada período, quando feitas de pessoas físicas domiciliadas no país, calculado mediante a aplicação, sobre o valor total das mesmas aquisições, de alíquota equivalente, inicialmente, a 80% (oitenta por cento) até julho/2004 e, posteriormente, a 60% (sessenta por cento), da respectiva alíquota em vigor.

(b.1) as despesas relativas a transporte realizado com frota própria; (b.2) encargos de depreciação de veículos pesados e bens de informática; e, (b.3) locação de veículos de transporte.

A decisão recorrida sustenta que nem todo custo, despesa ou encargo que concorra para a obtenção do faturamento mensal, base" de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep ou para a Cofins, poderá ser considerado crédito a deduzir, pois a admissibilidade de aproveitamento de créditos há de estar apoiada, indubitavelmente, nos custos, despesas e encargos expressamente classificados nos incisos do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e/ou da Lei nº 10.833/2003, acima transcritos.

Nesse sentido diz que a Autuada apurou créditos sobre as despesas relativas a transporte realizado com frota própria e materiais de consumo, como se insumos fossem. Essas despesas não se enquadram no conceito de insumo estabelecido pelo inciso II, art. 3º da Lei 10.637/2002 c/c com § 5, I, alínea a do art. 66 da IN SRF 247/2002, com redação dada pela IN SRF nº 358/2003, no caso do PIS e também no inciso II, art. 3º da Lei nº 10.833/2003 c/c § 40, I, alínea a do art. 8º da IN SRF nº 404/2004, no caso da Cofins. Entende-se por insumo, conforme determinado por essa legislação, apenas as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação

diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

Portanto, mesmo que essas despesas sejam necessárias ao funcionamento do Frigorífico não há previsão legal para o cálculo de créditos passíveis de dedução da contribuição devida. Ressalte-se ainda que apenas o valor do frete pago na operação de venda, quando suportado pelo vendedor é passível de creditamento, não sendo o caso dos valores glosados pela fiscalização.

Já os encargos de depreciação para os períodos em análise estavam limitados aos bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, nos termos do disposto no inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 para a Cofins não-cumulativa e também para o PIS não-cumulativo, tendo em vista o disposto no art. 15 da Lei nº 10.833/2003, que determinou a aplicação daquele dispositivo também para o PIS, não estando correta a alegação da empresa de que a legislação vigente à época dos fatos geradores em análise permitiria o desconto de créditos sobre a totalidade dos bens incorporados ao ativo imobilizado. Os veículos pesados fazem o transporte do boi vivo até o local de abate e da carne industrializada, entretanto não se enquadram no conceito de bens de produção, pois não são utilizados para promover qualquer tipo de transformação da matéria prima em produto acabado. Os bens de informática também não obedecem a esse conceito de bens de produção, não havendo, portanto, previsão para o cálculo de créditos nesse caso.

O valor do aluguel dos veículos pesados também não pode servir de base para o cálculo de créditos, uma vez que não se enquadra em nenhuma das hipóteses estabelecidas pela legislação acima transcrita. Apenas o aluguel de prédios, máquinas e equipamentos são passíveis de dedução, o que não é o caso dos veículos pesados em questão. O argumento de que esses valores seriam insumos utilizados na produção também não merece prosperar, uma vez que não se enquadra no conceito de insumo estabelecido pela IN SRF nº 247/2002 e pela IN SRF nº 404/2004 para o PIS e para a Cofins, respectivamente.

Ressalta que apenas os custos e despesas expressamente nominados pela legislação são passíveis de gerar crédito, estando equivocado o raciocínio da empresa, no qual todo o custo ou despesa necessário à obtenção do produto final poderia gerar crédito.

O crédito referente a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, bem como o crédito de empresa será determinado com base na depreciação ou amortização desses bens incorridos no mês, não sendo possível o creditamento acumulado conforme implementado pela empresa, pois discrepa do que determina o inciso III, § 1º do art. 30 das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 acima transcritos.

A autuada argumenta que todos os valores creditados são necessários à produção, à conservação e ao transporte da carne, portanto seriam passíveis de creditamento, e que para o transporte de bois e também de carnes exigem transporte adequado e apropriado, capazes de mantê-la na temperatura correta e com as características que permitam a separação e descarregamento em cada entrega.

Diz que todo o transporte, desde o do boi até o abatedouro; do menor corte de carne até o menor dos clientes, é responsabilidade do produtor de carne, assim como é sua responsabilidade manter a carne dentro dos padrões de conservação e higiene determinados pela vigilância sanitária.

De modo que, em outras palavras, não há que se falar em carne sem referir-se a toda esta estrutura necessária para a sua produção fornecimento, da qual os caminhões boiadeiros e demais veículos pesados, com as câmaras frias móveis (semi-reboques frigoríficos) são parte integrante e indissociável.

Os veículos que transportam o gado ou produto acabado enquadram-se perfeitamente no conceito de bem utilizado na produção de bens destinados a venda, previsto no art. 3º, VI da Lei nº 10.833/03. Se o Frigorífico não investisse em transporte e conservação sua produção ficaria totalmente inviabilizada.

A qualidade do produto oferecido pelo Frigorífico Mercosul S. está intrinsecamente relacionada ao transporte da matéria-prima e do produto final, o que demonstra cabalmente que os veículos de sua propriedade, fazem parte da produção dos bens vendidos.

Assim como os veículos de propriedade do Frigorífico Mercosul S.A., que como anteriormente explicitado integram o processo de produção e cujas despesas com manutenção e depreciação podem ser incluídas na base de cálculo dos créditos de PIS e de COFINS não-cumulativos, o aluguel dos veículos locados para a complementação da capacidade de transporte é insumo utilizado na produção e compõe a mesma base.

Aduz ainda, em relação às glosas relativas aos bens de informática que se referem àqueles equipamentos de informática efetivamente utilizados na produção, “mais exatamente para realizar o rastreamento da carne”.

(b.4) Inclusão de valores à título de outros créditos sem apresentar qualquer tipo de comprovação no mês de dezembro de 2005.

Em relação a esse item não houve qualquer manifestação no recurso.

A fiscalização glosou os valores pagos aos fornecedores da empresa a título de Bonificação por Fidelidade e Bonificação por Rastreabilidade por entender que tais valores não compõem o preço dos insumos, todavia, a decisão recorrida restabeleceu os valores dos créditos glosados, por entender que ambas as bonificações estão associadas do custo do insumo, visto que essas bonificações constam das notas fiscais, o que confirma que os valores pagos a esse título compõem o preço desses insumos.

Nesse ponto a decisão não está sujeita ao recurso de ofício, em razão do valor restabelecido não alcançar o valor de alçada, nem objeto do recurso voluntário.

Por fim, consta do processo que no período julho de 2004 foi apurado excedente de créditos passível de ressarcimento, tendo a Fiscalização utilizado esse crédito para quitar parte do débito referente ao período agosto de 2004.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e encontra-se revestido das formalidades legais, por isso dele conheço.

Em razão da preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente, afirmando que houve cerceamento do direito de defesa em relação ao crédito presumido decorrente das aquisições de pessoas físicas, item não analisado pela instância a quo por entender que houve concomitância com o Poder Judiciário, devendo esse ponto ser analisado como uma questão prejudicial.

Segundo a Recorrente deve ser aplicado o percentual de 60% sobre aquisições de insumos de pessoas físicas para cálculo do crédito presumido, já o Fiscal autuante aplicou o percentual de 35%, uma vez que o insumo adquirido pela empresa (bois vivos) está classificado no capítulo 01 da NCM.

Todavia, entendeu a decisão recorrida que tal discussão foi levada a apreciação do Poder Judiciário, conforme podemos constatar pela análise dos documentos anexados as fls. 744/779 (petição inicial do Mandado de Segurança nº2008.71.00.030121-0/RS), haja vista que este tema foi levado à avaliação do Poder Judiciário, operando-se a renúncia a esfera administrativa, nos termos do § 22 do art. 12 do D.L. 1.737/79 e pelo art. 38, § único da Lei nº 6.830/80, razão pela qual, não é mais possível o julgamento de questões, que são objeto de processo judicial, no âmbito administrativo.

Entretanto, assiste razão à Recorrente quando afirma e comprova com documentos juntados aos autos, que o processo judicial não chegou a ser efetivamente instaurado, tendo em vista que o houve desistência da ação antes da citação da Autoridade Coatora, no caso a Fazenda Nacional, inclusive, com o devido trânsito em julgado da decisão ocorrido em 28 de novembro de 2008, tendo ocorrido a baixa e arquivamento do processo em 20 de fevereiro de 2009 (fls. 571/573) e que somente após a homologação do pedido de desistência da Ação Mandamental a interessada apresentou impugnação administrativa contra os Autos de Infração, versando esta impugnação, em parte, sobre a mesma matéria discutida judicialmente.

De acordo com o artigo 214 do Código de Processo Civil, para a validade do processo é indispensável a citação inicial do réu, o que no caso não ocorreu.

Nesse sentido merece ser transcrito o seguinte trecho de autoria do doutrinador Marinoni, em sua obra Curso de Processo Civil vol. 2, pág. 104, colacionado pela Recorrente em seu recurso, nos seguintes termos:

Segundo preceitua o Código de Processo Civil, **a citação do réu é essencial para a validade do processo** (art. 214). Porém, tão significativa é a função da citação que boa parte da doutrina a considera como requisito de existência da relação processual, defendendo a ideia de que, **inexistindo a citação, não há processo, inviabilizando-se a atuação da função jurisdicional e, conseqüentemente, negando a autoridade de coisa julgada à decisão eventualmente proferida.** (grifado)

Este assunto já foi objeto de deliberação tanto na Câmara Superior quanto nas Turmas Ordinárias dos Conselhos de Contribuintes, merecendo destacar as seguintes decisões:

MANDADO DE SEGURANÇA — EXTINÇÃO SEM
JULGAMENTO DE MÉRITO — LANÇAMENTO EX
OFFICIO POSTERIOR — INOCORRÊNCIA DE
CONCOMITÂNCIA — Apreciação — Possibilidade

— Via de regra, a semelhança da causa de pedir, expressada no fundamento jurídico da ação mandamental, com o fundamento da exigência consubstanciada em lançamento, impede o prosseguimento do processo administrativo no tocante aos fundamentos idênticos, prevalecendo a solução do litígio através da via judicial provocada. Tal não ocorre, entretanto, por não possibilitar decisões confinantes, quando tenha sido julga' do extinto o processo sem apreciação de mérito, artigo 267, IV e VI do CPC. NULIDADE — Não se suscita preliminar de nulidade da decisão vergastada, quando se pode decidir o mérito em favor daquele a quem a nulidade 'aproveitaria, ex vi do artigo 59, § 3º do Decreto '70.235/72. "IRPJ — CSL e ILL — CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS — ANO D. E 1990 — DIFERENÇA IPC X BTNF — Reconhecida expressamente pela Lei nº8.200/91, é legítima a apropriação, como despesa, da diferença de correção monetária integralmente no resultado do período-base de 1990, em respeito ao princípio da irretroatividade das leis e ao primado do regime de competência. Nada impede que o contribuinte só o faça na apuração do resultado do período-base de 1991, uma vez não gerado nenhum prejuízo para o Fisco. Legítima também a apropriação, nos anos de 1991 e 1992, das parcelas dos encargos de depreciações e respectiva correção monetária correspondentes à mesma diferença, por constituírem despesas incorridas nos períodos. (CSRF 01-02.623/99)" Recurso provido.

No mesmo sentido:

TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA.AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA DE RECORRER NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IDENTIDADE DO OBJETO. ART. 38, PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI Nº6.830/80.

I. Incide o parágrafo único do art. 38, da Lei nº6.830/80, quando a demanda administrativa versar sobre objeto menor ou idêntico ao da ação judicial.

2. A exegese dada ao dispositivo revela que: "O parágrafo em questão tem como pressuposto o princípio da jurisdição una, ou seja, que o ato administrativo pode ser controlado pelo Judiciário e que apenas a decisão deste é que se torna definitiva, com o trânsito em julgado, prevalecendo sobre eventual decisão administrativa que tenha sido tomada ou pudesse vir a se tomada. (.) Entretanto, tal pressupõe a identidade de objeto nas discussões administrativa e judicial". (Leandro Paulsen e René Bergmann Ávila. Direito Processual Tributário. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003, p. 349).

3.In casu, os mandados de segurança preventivos, impetrados com a finalidade de recolher o imposto a menor, e evitar que o fisco efetue o lançamento a maior, comporta o objeto da ação anulatória do lançamento na via administrativa, guardando relação de excludência.

4. Destarte, há nítido reflexo entre o objeto do mandamus — tutelar o direito da contribuinte de recolher o tributo a menor (pedido imediato) e evitar que o fisco efetue o lançamento sem o devido desconto (pedido mediato) - com aquele apresentado na esfera administrativa, qual seja, anular o lançamento efetuado a maior (pedido imediato) e reconhecer o direito da contribuinte em recolher o tributo a menor (pedido mediato).

5. Originárias de uma mesma relação jurídica de direito material, despicinda a defesa na via administrativa quando seu objeto subjugar-se ao versado na via judicial, face a preponderância do mérito pronunciado na instância jurisdicional.

6. Mutatis mutandis, mencionada exclusão não pode ser tomada com foros absolutos, porquanto, a contrario sensu, torna-se possível demandas paralelas quando o objeto da instância administrativa for mais amplo que a judicial.

7. Outrossim, nada impede o reingresso da contribuinte na via administrativa, caso a demanda judicial seja extinto sem julgamento de mérito (CPC, art. 267), pelo que não estará solucionado a relação do direito material.

8. Recurso Especial provido, divergindo do ministro relator. (RESP 840556/AM, 1º Turma, 26/09/2006, STJ, 0 (Recurso 121259, 8º Câmara, Sessão de 15/08/2000, Relator Ivete Malaquias Pessoa Monteiro).

Por fim, conforme entendimento deste Conselho, constatada a nulidade na decisão recorrida, o processo deve ser devolvido à Turma que proferiu o julgamento para saneamento da decisão eivada de irregularidade, sob pena de cerceamento de defesa.

Nesse sentido:

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - NULIDADE PARCIAL DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - ACÓRDÃO 197-00.012 e 15.09.2008 IRPJ - Ex(s): 1993 a 1998

A Sétima Turma do 1º CC, em um dos raros casos, decidiu pela nulidade parcial da decisão de primeira instância, mandando repetir apenas a parte em que houve cerceamento do direito de defesa por não ter sido enfrentado argumento trazido na impugnação. Segundo Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez Lopez, na obra Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, Dialética, 2002, página 419; quando existem vários pedidos ou várias matérias é possível se anular a parte viciada e julgar aquela que não contém vícios, possibilitando assim o fim da lide na parte não contaminada.

Justificam os autores sua lese no próprio artigo 42 § único do Decreto 70.235/72.

E ainda:

ACÓRDÃO 197-00.012

1º Conselho de Contribuintes - 7a. Turma Especial (Data da Decisão: 15/09/2008 Data de Publicação: 02/03/2009)

1º Conselho de Contribuintes / 7a. Turma Especial / ACÓRDÃO
197-00.012 em 15.09.2008

IRPJ - Ex(s): 1993 a 1998

PAF - NULIDADE - EXCLUSÃO - MANUTENÇÃO
PARCIAL DO JULGADO

- Pelas regras que norteiam o processo administrativo fiscal, havendo no processo questões distintas, todas elas objeto do julgamento, a nulidade, quando parcial, ataca o julgado apenas na matéria atingida pelo vício, preservando-se, no julgamento, a matéria sobre a qual não paira nenhuma mácula.

Idem:

Localidade :Brasil

Autoridade: Terceiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara.
Turma Ordinaria

Título: Acórdão nº 30335056 do Processo 140520017619450

Data: 29/01/2008

Ementa

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 04/02/1991 a 29/07/1991 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. TRD. TAXA REFERENCIAL DIÁRIA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO SOBRE FINSOCIAL. Sob pena de supressão de instância, não podem os Conselhos de Contribuintes apreciar recurso voluntário sem anterior julgamento pela primeira instância, quanto ao pedido formulado nos autos. NULIDADE DO PROCESSO A PARTIR DA FOLHA 92, COM A REMESSA DOS AUTOS À DRJ, PARA ANALISAR O NOVO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROCESSO ANULADO.

Nome Uniforme

urn:lex:br:terceiro.conselho.contribuintes;camara.3;turma.ordinaria:acordao:2008-01-29;30335056

Igualmente é o entendimento predominante no âmbito do Superior Tribunal
de Justiça:

PROCESSO CIVIL - OMISSÃO NO JULGAMENTO DA
APELAÇÃO PELO TRIBUNAL - RECURSO ESPECIAL POR
VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC.

O acórdão recorrido examinou apenas duas das três teses articuladas no apelo.

Omissão não sanada com a interposição de embargos de
declaração ocasionando violação ao art 535 do CPC.

A jurisprudência do STJ, diferentemente da posição do STF, entende **não ser possível corrigir-se omissão no Tribunal "ad quem" sob pena de haver supressão de instância.**

Recurso especial provido.

Idem:

(REsp 379248/SC, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, Rel. p/ Acórdão Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/08/2004, DJ 22/11/2004, p. 296)

PROCESSUAL PENAL. HABEAS CORPUS SUBSTITUTIVO DE RECURSO ORDINÁRIO.

ART. 159, § 1º, DO CP. NULIDADES. MATÉRIAS ALEGADAS, MAS NÃO APRECIADAS PELO E. TRIBUNAL A QUO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO.

Tratando-se de questões relevantes, suscitadas no writ originário, e não apreciadas pelo e. Tribunal a quo, faz-se necessário anular o v. acórdão guerreado, por ausência de fundamentação, devendo aquela Corte proferir novo julgamento, apreciando, de forma efetiva, os argumentos postos na impetração originária.

Writ não conhecido.

Habeas corpus concedido de ofício.

(HC 66587/SP, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, julgado em 03/04/2007, DJ 04/06/2007, p. 390) .
(grifado)

Em princípio minha proposta de voto era no sentido de acolher a preliminar de nulidade, com o retorno dos autos à DRJ para nova decisão, todavia, melhor analisando o processo, e na forma autorizada pelo art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, acrescentado pela Lei nº 8.748/1993, estando este colegiado de acordo com o pleito da Recorrente, não haverá necessidade de repetição a decisão, senão vejamos:

Art. 59. São nulos:

[...]

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. [\(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

Passo então a analisar o mérito do assunto.

Conforme relatado, a Recorrente postula a aplicação do crédito presumido equivalente ao percentual de 60% sobre aquisições de insumos de pessoas físicas para cálculo do crédito presumido, já o Fiscal atuante aplicou o percentual de 35%, uma vez que o insumo adquirido pela empresa (bois vivos) está classificado no capítulo 01 da NCM não se aplicando neste caso o percentual de 60%.

O crédito presumido aqui discutido, se refere está previsto no art. 8º, da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, decorrente das seguintes atividades descritas no Relatório de Ação Fiscal de fls. 15 e seguintes:

II. DESCRIÇÃO DAS IRREGULARIDADES FISCAIS CONSTATADAS

3. A empresa atua no setor frigorífico procedendo a industrialização de carnes, na modalidade abate de bovinos, transformando-os em cortes específicos e meias carcaças, isto é, compra animais vivos para abate, realiza o abate e separa os cortes em peças, desossadas ou não, embalando-as para comercialização tanto no mercado interno, quanto no mercado externo.

A empresa também comercializa o couro proveniente dos animais que abate.

4. O produto acabado comercializado pela empresa resume-se a cortes de carcaça de bovinos (picanha, costela, patinho, acém, etc.) embalados "in natura" e prontos para comercialização, além do couro.

5. A autuada adquire sua matéria prima de produtores rurais tanto pessoas físicas como pessoas jurídicas, sendo que os animais são transportados em caminhões próprios para este fim de propriedade da autuada, depois de levados à planta industrial os animais são abatidos e procedida industrialização e embalagem da carne ficando o produto pronto para a comercialização, além disso a autuada comercializa ainda o couro proveniente dos animais que abate.

(grifado).

[...]

6- Aplicação incorreta das alíquotas de presunção para fins de cálculo do crédito presumido de insumos adquiridos de Pessoas Físicas.

43. A interessada adquire a maior parte de sua matéria prima, no caso animais vivos para abate, diretamente de produtores pessoas físicas, porém ao calcular os valores dos créditos presumidos referentes a estas aquisições a interessada utilizou-se da alíquotas constantes do inciso I do parágrafo 3º do art. 8º da Lei 10.925/2004.

44. Analisando-se a descrição do processo produtivo da interessada (fls. 457 à 473) fica evidente que a principal matéria prima utilizada no processo produtivo é justamente animais vivos, não restando qualquer dúvida a esse respeito, sendo que são descritos todos os procedimentos desde o transporte do animal em caminhão até a embalagem da carne sendo que o processo produtivo segue o fluxograma abaixo:

**ANIMAIS VIVOS > ABATE > PRODUÇÃO (CORTES) > EMBALAGEM
PRODUTO ACABADO**

45. O dispositivo que regulamenta a matéria a partir da revogação dos §§ 10 e 11 do artigo 3º da Lei 10.637/2002 foi justamente o art. 8º da Lei 10.925/2004, porém equivoca-se a interessada quanto a utilização da alíquota de presunção para fins de cálculo do crédito presumido, uma vez que os produtos por ela adquiridos não estão listados entre os do inciso I §3º art. 8º da lei 10.925/2004 (redação original sem alterações da lei 11.488/2007) abaixo transcrito:

LEI 10.925 DE 23/07/2004

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide art. 37 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009)(Vide art. 57 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010)

§ 1º O disposto no **caput** deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o **caput** e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o **caput** e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Renumerado pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Assim, considerou a autuação que a Contribuinte faz jus à utilização do crédito presumido de 35% e não 60%, conforme descrito no item 46, do Relatório de fls. 24:

46. Os animais vivos adquiridos pela interessada classificam-se no capítulo 01 da NCM, variando apenas a posição de acordo com o tipo de animal, **portanto não há qualquer amparo legal para a interessada utilizar-se da alíquota de presunção de 60% devendo enquadrar-se no disposto no inciso III e calcular seus créditos presumidos utilizando-se de alíquota de presunção menor, no caso 35%**, segue abaixo transcrição da NCM na parte que interessa a presente análise:

NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM)

0102 ANIMAIS VIVOS DA ESPÉCIE BOVINA

0102.10 Reprodutores de raça pura

0102.10.10 Prenhe ou com cria ao pé

0102.10.90 Outros

0102.90 Outros

0102.90.1 Para reprodução

0102.90.11 Prenhe ou com cria ao pé

0102.90.19 Outros

0102.90.90 Outros

0103 ANIMAIS VIVOS DA ESPÉCIE SUÍNA

0103.10.00 Reprodutores de raça pura

0103.9 Outros

0103.91.00 .De peso inferior a 50kg

0103.92.00 De peso igual ou superior a 50kg

0104 ANIMAIS VIVOS DAS ESPÉCIES OVINA E CAPRINA

0104.10 Ovinos

0104.10.1 Reprodutores de raça pura

0104.10.11 Prenhe ou com cria ao pé

0104.10.19 Outros

0104.10.90 Outros

0104.20 Caprinos

0104.20.10 Reprodutores de raça pura

0104.20.90 Outro

Para o deslinde da questão peço vênha para transcrever trechos da ementa e do respectivo voto condutor do acórdão nº3301-00.980 (processo nº 10909.001635/2005-77), de relatoria do ilustre Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, julgado por este colegiado na sessão de 7 de julho de 2011, que bem esclarece o assunto, senão vejamos:

CRÉDITO-PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA.
ALÍQUOTAS

O cálculo do crédito-presumido do PIS não-cumulativo para a agroindústria deve ser calculado à alíquota de 4,56 % ou 2,66%, dependendo da mercadoria produzida e comercializada.

[...]

ii) glosas de crédito presumido— atividades agroindustriais – utilização da alíquota de 0,99% (60% de 1,65%).

A recorrente discordou das alíquotas, 0,99% e 0,578%, utilizadas pela autoridade fiscal para o cálculo do crédito-presumido do PIS não-cumulativo, agroindústria, defendendo a alíquota única de 0,99% (60% de 1,65%) sob o argumento de que a Lei nº 10.925, de 23/07/2004, art.8º, incisos I e II, lhe garante esse percentual.

Conforme se verifica dos autos, a autoridade fiscal, assim como a julgadora de primeira instância entenderam que as alíquotas são determinadas, em relação aos bens adquiridos.

No entanto, tal entendimento é equivocado, conforme se verifica do disposto na Lei nº10.925, de 23/07/2004, que criou esse benefício fiscal, in verbis:

[...]

Ora, segundo este dispositivo legal, as alíquotas são determinadas em função das mercadorias produzidas e vendidas e não dos insumos adquiridos.

Dessa forma, o crédito-presumido do PIS não-cumulativo a que a recorrente faz jus deve ser recalculado, aplicando-se as alíquota sem função das mercadorias produzidas e vendidas pela recorrente e não dos insumos adquiridos, nos termos dos incisos I e II do § 3º do art.8º da Lei nº10.925, de 2004, citados e transcritos acima.

Portanto, assiste razão à Recorrente quanto ao valor do crédito presumido-agroindústrias, devendo ser aplicada a alíquota de 60% sobre as aquisições, nos termos do art. 8º, § 2º, inciso I, da Lei nº 10.925/2004, e art. 2º da Lei nº 10.637/2002 (PIS/PASEP) e Lei nº 10.833/2003 (Cofins), tendo em vista tratar-se de pessoa jurídica produtora de mercadorias de origem animal (frigorífico).

b) valores recebidos pelo Frigorífico Mercosul SA a título de incentivo fiscal concedido pelo Estado do Rio Grande do Sul (FUNDOPEM), tendo o lançamento sido confirmado pela decisão ora recorrida, e,

A decisão recorrida considerou que toda e qualquer exclusão da base de cálculo destas contribuições deve necessariamente estar prevista na legislação, conforme ocorre com as situações dispostas no § 3º, art. 1º da Lei nº10.637/2002 e também da Lei nº 10.833/2003, e que, em conformidade com o art. 44 da Lei nº 4.506, de 1964, para fins de imposto de renda, as subvenções integram a receita operacional bruta.

Enquanto a Recorrente alega que os valores em tela tratam-se de subvenções para investimento, as quais não seriam receitas e, portanto, estariam fora do campo de incidência das contribuições.

Esclarece que o Fundopem, concedido pelo Estado do Rio Grande do Sul, consiste em concessão do Poder Público com o intuito de promover o desenvolvimento de determinadas cadeias produtivas e/ou regiões do Estado do Rio Grande do Sul.

No caso a subvenção consiste em financiamento de parcela de até 75% do ICMS, incremental devido mensalmente pelo estabelecimento incentivado (<http://www.sedai.rs.gov.br/fundopem.html>), observado o limite determinado pelo número de empregos gerados.

Analisando recente jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça, denota-se que o mesmo admite a possibilidade de ingressos que não são nem receita e nem faturamento, são aquelas que a empresa recebe com fim específico, como é o caso das subvenções recebidas do Poder Público para uma finalidade de interesse público, que, se tributada, retiraria-lhe a capacidade de alcançar os objetivos almejados pelo ente público.

Nesse sentido, peço vênica para transcrever algumas importantes ementas do STJ, in verbis:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO INEXISTENTE. JULGAMENTO MONOCRÁTICO. VIOLAÇÃO DO ART. 557 DO CPC. NULIDADE. AUSÊNCIA. NATUREZA ESSENCIALMENTE INFRINGENTE. DESCABIMENTO. OFENSA AO ART. 97 DA CF/88 E À SÚMULA VINCULANTE N.º 10 AFASTADA.

1. Se as duas Turmas de Direito Público têm precedentes desfavoráveis à tese da embargante, dúvida não há de que o recurso especial preenche os requisitos do art. 557, § 1º, do CPC, para ser julgado monocraticamente.

2. Ademais, eventual ofensa ao art. 557 do CPC, fica prejudicada pelo julgamento colegiado do agravo regimental interposto contra a decisão singular do Relator. Precedentes.

3. São impróprios embargos de declaração que revelam feição nitidamente infringente, ou seja, quando pretende o embargante rediscutir as conclusões de mérito adotadas pelo aresto impugnado.

4. No caso, não há violação à regra do art. 97 da CF/88 nem à Súmula Vinculante n.º 10/STF, porque o aresto embargado não declarou a inconstitucionalidade dos dispositivos das Leis 10.637/02 e 10.833/03 que cuidam da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, mas apenas concluiu que o crédito presumido de ICMS, concedido como incentivo à exportação, não configura receita ou faturamento, razão pela qual está fora do alcance das duas contribuições.

5. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no AgRg no REsp 1171492/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/08/2012, DJe 21/08/2012) (grifado).

No mesmo sentido:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS PARA TERCEIROS. NÃO INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. A transferência de crédito de ICMS para terceiros não dá ensejo à incidência de PIS e COFINS, por não configurar receita, mas sim tributo. Precedentes: Ag 1.352.512, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, DJe 10/11/10, REsp 1.205.072/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Segunda Turma, DJe 14/2/12.

2. Agravo regimental não provido.

(Processo AgRg no REsp 1318196 / RSAGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL2012/0070803-8 Relator(a) Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA (1128) Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do julgamento 16/08/2012 Data da Publicação/Fonte DJe 24/08/2012)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS SOBRE OS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 83 DO STJ. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DOS DISPOSITIVOS LEGAIS TIDOS POR VIOLADOS. SÚMULA N. 211 DO STJ. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC.

1. Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região, que externou o entendimento de que "os créditos presumidos de ICMS concedidos pelo Estado constituem retificadores de custos, não configurando, de forma alguma, receita passível de incidência de PIS e da COFINS" (fl. 1.660).

2. O Tribunal de origem não decidiu a questão mediante análise dos dispositivos tidos por violados (art. 1º, § 3º, da Lei n.

10.637/2002 e do art. 1º, § 3º, da Lei n. 10.833/2003, que tratam da base de cálculo das referidas contribuições), mas ponderando a respeito da natureza jurídica do crédito presumido de ICMS. Nesse contexto, forçoso reconhecer que não houve o prequestionamento desses dispositivos, o que atrai a incidência da Súmula n. 211 do STJ.

3. Se não o bastante, a pretensão também encontra óbice no entendimento da Súmula n. 83 do STJ, porquanto **o Superior Tribunal de Justiça tem entendido que "o crédito presumido de ICMS configura incentivo à exportação voltado à redução de custos, com vistas a proporcionar maior competitividade no mercado para as empresas de um determinado Estado-membro,**

não assumindo natureza de receita ou faturamento, razão por que não compõe a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS" (AgRg no REsp 1159562/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 16/03/2012). No mesmo sentido: AgRg no REsp 1165316/SC, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 14/11/2011; AgRg no REsp 1229134/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 03/05/2011; REsp 1025833/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 17/11/2008.

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1282211/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 12/06/2012, DJe 19/06/2012) (grifado).

Ainda:

RECURSO ESPECIAL. AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NÃO INCLUSÃO. NATUREZA JURÍDICA QUE NÃO SE CONFUNDE COM RECEITA OU FATURAMENTO.

PRECEDENTES.

1. O crédito presumido de ICMS configura incentivo à exportação voltado à redução de custos, com vistas a proporcionar maior competitividade no mercado para as empresas de um determinado Estado-membro, não assumindo natureza de receita ou faturamento, razão por que não compõe a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público.

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1159562/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/03/2012, DJe 16/03/2012) (grifado).

Mais:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. QUESTÃO RELATIVA À INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS DA PRIMEIRA SEÇÃO. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. O Superior Tribunal de Justiça vem decidindo que o crédito presumido do ICMS configura incentivo voltado à redução de custos, com vistas a proporcionar maior competitividade no mercado para as empresas de um determinado Estado-membro, e, portanto, não assume a natureza de receita ou faturamento, pelo que está fora da base de cálculo do PIS e da COFINS. Precedentes: 1ª. Turma, AgRg no REsp. 1.229.134/SC, Rel. Min.

HUMBERTO MARTINS, DJe 03.05.2011; 2a. Turma, REsp. 1.025.833/RS, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJe 17.11.2008.

2. Por outro lado, mostra-se despropositada a argumentação relacionada à observância da cláusula de reserva de plenário (art. 97 da CRFB) e do enunciado 10 da Súmula vinculante do STF, pois, na decisão recorrida, não houve declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos legais suscitados, tampouco o seu afastamento.

3. Agravo Regimental desprovido.

(AgRg no REsp 1165316/SC, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 25/10/2011, DJe 14/11/2011) (grifado).

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO. ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL. RESSARCIMENTO DE CUSTOS.

1. A controvérsia dos autos diz respeito à inexigibilidade do PIS e da COFINS sobre o crédito presumido do ICMS decorrente do Decreto n.2.810/01.

2. O crédito presumido do ICMS consubstancia-se em parcelas relativas à redução de custos, e não à obtenção de receita nova oriunda do exercício da atividade empresarial como, verbi gratia, venda de mercadorias ou de serviços.

3. "Não se tratando de receita, não há que se falar em incidência dos aludidos créditos-presumidos do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS." (REsp 1.025.833/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 6.11.2008, DJe 17.11.2008.) Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1229134/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 03/05/2011)

Portanto, considerando que o Fundopem, é um benefício concedido pelo Estado do Rio Grande do Sul, e consiste em concessão do Poder Público com o intuito de promover o desenvolvimento de determinadas cadeias produtivas e/ou regiões do Estado do Rio Grande do Sul, não se tratando de receita, não devendo compor a base de cálculo do PIS e da Cofins.

(b) valores recebidos pelo Frigorífico Mercosul SA em decorrência de vendas equiparadas à exportação, igualmente tendo o lançamento sido confirmado pela decisão ora recorrida.

Consta do acórdão recorrido que, de acordo com a Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2004, as Contribuições PIS e Cofins (não-cumulativas), não incidem sobre as exportações, inclusive quando as operações foram realizadas através de comercial exportadora com o fim específico de exportação.

Segundo aponta o Fiscal autuante (fl. 18 e fl. 53) a empresa deixou de observar o disposto no §1º do art. 45 do Decreto nº 4.524/2002:

14. *Analizando-se as notas fiscais emitidas pela interessada como sendo remessas com fins específicos de exportação, verifica-se que não foi observado o disposto no § 1º do art. 45 do Decreto nº 4.524 de 17/12/2004 acima transcrito.*

15. *É importante salientar que a venda com fins específicos de exportação nada mais é do que uma venda no mercado interno que, caso cumpra determinadas condições, pode vir a receber um tratamento tributário privilegiado.*

16. *Não estamos aqui a discutir o mérito de se a mercadoria foi ou não exportada, o fato relevante a presente análise é que a interessada deixou de cumprir as exigências legais para fazer jus a tratamento tributário privilegiado.*

O parágrafo 1º do art. 45, do mencionado Decreto tem a seguinte redação:

§ 1º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento Industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

A autuada, por outro lado, não contesta tal alegação apenas ataca a regulamentação efetuada pelo Decreto nº 4.524/2002, afirmando que este estaria extrapolando o determinado pelas leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, não tendo comprovado que as se destinaram ao fim específico de exportação.

De fato, constam das notas fiscais de fls. 479/533, que os produtos (couro bovino curtido ao cromo) foram remetidos à empresa comercial exportadora (Ind. De Peles Pampa Ltda) “com fim específico de exportação”, assim, a Recorrente cumpriu à exigência constante do § 1º do Decreto nº 4.524/2002.

(b.1) as despesas relativas a transporte realizado com frota própria; (b.2) encargos de depreciação de veículos pesados e bens de informática; e (b.3) locação de veículos de transporte.

A decisão recorrida sustenta que nem todo custo, despesa ou encargo que concorra para a obtenção do faturamento mensal, base" de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep ou para a Cofins, poderá ser considerado crédito a deduzir, pois a admissibilidade de aproveitamento de créditos há de estar apoiada, indubitavelmente, nos custos, despesas e encargos expressamente classificados nos incisos do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e/ou da Lei nº 10.833/2003, acima transcritos.

Nesse sentido diz que a Autuada apurou créditos sobre as despesas relativas a transporte realizado com frota própria e materiais de consumo, como se insumos fossem. Essas despesas não se enquadram no conceito de insumo estabelecido pelo inciso II, art. 3º da Leis 10.637/2002 c/c com § 5, I, alínea a do art. 66 da IN SRF 247/2002, com redação dada pela IN SRF nº 358/2003, no caso do PIS e também no inciso II, art. 3º da Lei nº 10.833/2003 c/c § 40, I, alínea a do art. 8º da IN SRF nº 404/2004, no caso da Cofins. Entende-se por insumo, conforme determinado por essa legislação, apenas as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação

diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

Igualmente merece ser reformada a decisão recorrida quanto às glosas relativas às (b.1) as despesas de transporte realizado com frota própria; (b.2) encargos de depreciação de veículos pesados e bens de informática; e (b.3) locação de veículos de transporte, porquanto gastos essenciais e indispensáveis às atividades da Recorrente, não encontrando guarida a exigência para limitar os insumos à legislação do IPI.

O conceito de insumo capaz de gerar direito creditório, no âmbito da legislação do PIS e Cofins (não-cumulativos), deve ser entendido todos aqueles que são necessários ao processo produtivo, conforme entende, inclusive, a jurisprudência dominante deste Conselho, merecendo ser citado o Acórdão nº 3301-00.954, de relatoria do ilustre Conselheiro Maurício Taveira e Silva, julgado por este colegiado na sessão de 02 de junho de 2011, cuja ementa é a seguir parcialmente transcrita:

INSUMO. ALCANCE DO TERMO.

O termo “insumo” utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais.

Peço vênica para transcrever a seguintes transcrições citadas no v. acórdão (AC. 3301-001.954):

Nessa linha registra Pallaretti Calcini que as limitações à utilização do crédito são exaustivamente descritas nas duas leis, não comportando acréscimos. Assim, sustenta que a expressão insumo deve estar vinculada aos dispêndios realizados pelo contribuinte que, de forma direta ou indireta, contribuam para o pleno exercício de sua atividade econômica (indústria, comércio ou serviços) visando à obtenção de receita. Logo, os parâmetros trazidos pela Receita Federal seriam claramente restritivos, não se coadunando com o disposto nas Leis nos 10.637/02 e 10.833/03.

Trecho do voto do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres no voto condutor, na CSRF, do acórdão nº 9303-01.035 de 23/08/2010:

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 ai 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 as 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.

Portanto, deve ser reformada a decisão recorrida que glosou os créditos relativos às (b.1) despesas de transporte realizado com frota própria; (b.2) encargos de depreciação de veículos pesados e bens de informática; e (b.3) locação de veículos de transporte, porquanto gastos essenciais e indispensáveis às atividades da Recorrente, não encontrando guarida a exigência para limitar os insumos à legislação do IPI, porquanto, tratam-se de despesas necessárias às atividades da Recorrente.

Sala das Sessões, em 23 de outubro de 2012

Antônio Lisboa Cardoso.

Voto Vencedor

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes – Redator Designado

Discordo da Ilustre Relatora, apenas em relação à incidência de PIS e Cofins, ambas com incidência cumulativa, sobre receitas não operacionais, no presente caso, decorrentes de subvenções (Fundopem) de governo estadual, e sobre receitas decorrentes de vendas para o mercado externo cujas exportações não provadas.

Quanto aos ingressos do Fundopem, ao contrário do entendimento da recorrente, constituem receitas não operacionais.

Receita é toda entrada bruta de benefícios econômicos durante o período que ocorre no curso das atividades ordinárias de uma empresa e que implica aumento do seu

patrimônio líquido, excluídos os ingressos decorrentes de contribuições dos proprietários, acionistas ou cotistas.

As subvenções recebidas podem ser classificadas como receitas não operacionais ou receitas extraordinárias (não operacionais) que correspondem aos eventos econômicos somados ao patrimônio líquido, não associados com a atividade ou atividades principais da empresa, independentemente da sua frequência.

No regime não cumulativo do PIS e da Cofins, adotada pela recorrente, todos os ingressos econômicos integram a base de cálculo destas contribuições e estão sujeitos aos seus pagamentos, nos termos das leis que instituíram esse regime:

- Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

“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;

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)

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. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009). (Produção de efeitos).

(...).”

- Lei nº 10.8333, de 29 de dezembro de 2003:

“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;

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 - 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 451, de 2008).

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. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009). (Produção de efeito).”

Ora, segundo estes dispositivos legais, a base de cálculo das contribuições é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Já em relação à incidência das contribuições sobre vendas destinadas ao mercado externo, via comercial exportadora, a isenção está condicionada à remessa das mercadorias para recintos afandegados e/ ou para embarques direto, em nome da exportadora.

O Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, dispondo sobre operações de exportação de mercadorias, via comercial exportadora, assim define “**com o fim específico de exportação**”:

“Art. 1º As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-lei.

Parágrafo único. Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:

- a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;*
- b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.*

Por sua vez, o § 1º do artigo 5º da Lei nº 7.714, de 1988, que trata do PIS/Pasep, dispõe que “Serão consideradas exportadas, (...) as mercadorias vendidas a empresa comercial exportadora, de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972”.

No presente caso, conforme demonstrado e provado nos autos, em momento algum, a recorrente demonstrou e apresentou documentos comprovando que as mercadorias remetidas para recintos alfandegados e/ ou diretamente para o porto de embarque, por conta e ordem de comercial exportadora.

Em face do exposto, nego provimento ao presente recurso voluntário, em relação a estas duas matérias, ou seja, para manter a incidência das contribuições sobre as receitas decorrentes de subvenção de governo estadual (Fundopem) e sobre as receitas de exportações decorrentes de vendas para comercial exportadora cujas remessas para recintos alfandegados e/ ou diretamente para o porto de embarque, por conta e ordem da comercial exportadora, não foram comprovadas nos autos.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Documento assinado digitalmente por **José Adão Vitorino de Morais** em 20/01/2013

Autenticado digitalmente em 23/11/2012 por ANTONIO LISBOA CARDOSO, Assinado digitalmente em 29/01/20

13 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 23/11/2012 por ANTONIO LISBOA CARDOSO, Assi

nado digitalmente em 30/11/2012 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS

Impresso em 02/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 11080.011387/2008-69
Acórdão n.º **3301-001.635**

S3-C3T1
Fl. 1.114

CÓPIA