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

Processo nº	11686.000382/2008-91
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3201-000.755 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	
Matéria	COFINS
Recorrente	YARA BRASIL FERTILIZANTES SA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/04/2007 a 30/06/2007

COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA. CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS.

O "crédito presumido do ICMS", mero incentivo fiscal, não se trata de receita auferida pela empresa, portanto, está fora do campo de incidência da COFINS, não devendo compor a sua base de cálculo. Não há a subsunção do fato concreto ("crédito presumido do ICMS") com a hipótese normativa ("auferir receita"), portanto, não se instaurará o consequente da norma (relação jurídico-tributária / obrigação tributária).

DESPESAS DE FRETES NO TRANSPORTE DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. NÃO DÁ DIREITO AO CRÉDITO DA CONTRIBUIÇÃO.

Não existe previsão legal para o cálculo de créditos a descontar do PIS e da Cofins, não-cumulativos, sobre valores relativos a fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária. Súmula CARF No. 02.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento de 12 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0120.13461.YKDF. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Acordam os membros do colegiado, dar **provimento parcial** ao Recurso Voluntário nos seguintes termos:

1. Por unanimidade de votos **DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário** no tocante à não inclusão na base de cálculo da COFINS dos valores decorrentes de crédito presumido do ICMS;

2. Por maioria de votos **NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário** quanto à possibilidade de obtenção de créditos da COFINS decorrentes do custo do transporte de mercadoria entre estabelecimentos da empresa (transporte *intercompany*). Vencidos os conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes e Daniel Mariz Gudino.

JUDITH AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente.

LUÍS EDUARDO G. BARBIERI - Relator.

EDITADO EM: 12/08/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Judith Amaral Marcondes Armando (presidente da turma), Luciano Lopes de Almeida Moraes (vice-presidente), Robson José Bayerl, Marcelo Ribeiro Nogueira, Luís Eduardo Garrossino Barbieri e Daniel Mariz Gudino.

Relatório

O presente litígio decorre de Pedido de Ressarcimento/Declaração de Compensação da COFINS – Não Cumulativa (fls. 1/4), em relação a créditos da Contribuição referentes ao 4º trimestre de 2007, em decorrência da venda no mercado interno com alíquota zero, com base no disposto no artigo 16 da Lei n° 11.116/2005, no valor de R$ 4.677.649,15,.

A DRF – Porto Alegre, por meio do Despacho Decisório No. 194/2009, reconheceu parcialmente o direito creditório em favor da Requerente, no valor de R$ 4.086.166,51 restando indeferido um saldo no valor de R$ 591.482,64 (fls. 64).

Por bem retratar os fatos ocorridos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis* :

> *Trata-se de manifestação de inconformidade contra indeferimento parcial de pedido de ressarcimento/compensação (PER/DECOMP), relativo ao saldo credor de Cofins não cumulativa.*
>
> *O interessado discorda da glosa parcial, alegando não ter realizado alienação onerosa de créditos de ICMS a terceiros, conforme afirma a fiscalização, a quem incumbiria o ônus de provar tal alegação. Considera que exigir de sua parte prova em contrário seria inviável, pois se trataria de prova negativa. Esclarece que a empresa seria titular de incentivo fiscal, outorgado pelo estado do Rio Grande do Sul, que consistiria em um desconto dos valores devidos a titulo de crédito presumido de ICMS na ordem de 75% sobre o valor incidente nas saídas*

Documento de 12 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0120.13461.YKDF. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

interestaduais de fertilizantes, conforme documento que anexou a sua manifestação. Conclui, então, que a questão aqui seria diferente da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições. Afirma, ao final, que tal crédito presumido não seria um ativo e nem constituiria receita, renda ou faturamento a ensejar a incidência das contribuições.

Não se conforma, também, com o indeferimento da parcela dos créditos calculados sobre fretes de transferência entre matriz e filiais ou entre filiais, pois entende tratar-se de etapa essencial â atividade da empresa, que possui unidades produtivas em diversos municípios do pais.

Para embasar seus argumentos, o manifestante discorre sobre as dimensões continentais do Brasil, cita diversos municípios nos quais possui filiais e comenta sobre a importância que o agro-negócio teria para o país, além disso, considera que a sistemática da não-cumulatividade ampararia o creditamento sobre os fretes conforme calculado e pensamento diverso esbarraria em inconstitucionalidade. Cita e transcreve Soluções de Consulta proferidas pela SRFB que entende como favoráveis ao seu entendimento. Conclui então que o procedimento adotado estaria de acordo com o Art. 30 da Lei 10.833/03.

Isso posto, requer que seja dado provimento à sua manifestação de inconformidade, com o reconhecimento do direito a constituir e descontar créditos de PIS e Cofins decorrentes de fretes de transferência de mercadorias entre seus estabelecimentos, bem como sejam excluídos os créditos de ICMS da base de cálculo destas contribuições.

A Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre - RS, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade da empresa, proferindo o Acórdão nº 10-25.017 (fls. 101/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA 0 FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

Ementa: 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 vigência dos arts. 7°, 8° e 9° da Medida Provisória 451, de 15 de dezembro de 2008.

FRETES - Não existe previsão legal para o cálculo de créditos a descontar do PIS e da Cofins não-cumulativos sobre valores relativos a fretes realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

A Recorrente, inconformada com a decisão da autoridade julgadora de primeira instância administrativa, interpôs Recurso Voluntário (fls. 108/ss), por meio do qual reitera os argumentos já trazidos em sua Manifestação de Inconformidade, nos seguintes termos, em apertada síntese:

(i) Receitas não incluídas na base de cálculo da COFINS – crédito presumido do ICMS.

- Alega que não realizou qualquer alienação onerosa de créditos de ICMS, embora tal seja o pretenso fato constitutivo da imposição tributária. A fiscalização enganou-se

Documento de 12 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0120.13461.YKDF. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

ao visualizar o crédito de ICMS decorrente de benefício fiscal concedido pelo Estado do Rio Grande do Sul;

- Trata-se de benefício em decorrência de termo de concessão firmado junto ao Governo do Estado, com o seguinte objeto: para cada saída tributada pelo ICMS sobre fertilizantes vendidos para fora do Estado, fica a Recorrente autorizada a se creditar de 75% do ICMS destacado na nota fiscal;

- As notas fiscais de saída são emitidas com o ICMS integral, posteriormente, a Recorrente lança um crédito equivalente ao benefício que é de 75% sobre a saída, sendo que este foi o crédito glosado pela fiscalização;

- Este é o motivo de a fiscalização ter encontrado créditos de ICMS contabilizados. Mas essa mera contabilização de créditos de ICMS não tem o condão de autorizar concluir-se que esses créditos decorreram de alienação a terceiros. Se houvesse alienação de créditos de ICMS a terceiros, haveria a recorrente de lançar redução do seu saldo de ICMS mediante o recebimento de um valor correspondente, situação não encontrada pelo Sr. Fiscal;

- O fato da contratação do beneficio fiscal ficou comprovado por meio da juntada do "Termo de Acordo" firmado entre a empresa e o Estado do Rio Grande do Sul, na data de 10 de julho de 2006;

- Afirma que isso não é um crédito, não é receita nem faturamento, correspondendo apenas à anulação de 75% do débito de ICMS relativo às saídas tributadas da empresa;

- Por fim, aduz que se assim não for da compreensão deste Órgão julgador, se considerar-se que houve alienação de créditos de ICMS a terceiros, impõe-se destacar o seguinte: a Medida Provisória 451, de 15 de dezembro de 2008, em seus artigos 7°, 8° e 9° desonera da incidência do PIS e da COFINS as transferências onerosas de ICMS, devendo ser aplicada retroativamente nos termos do artigo 106 do CTN.

Requer, assim, seja provido o Recurso para excluir os créditos de ICMS referidos da base de cálculo das contribuições.

(ii) Créditos da COFINS decorrentes do custo do transporte *intercompany* de mercadoria

- Entende que as hipóteses de "insumos" passíveis de constituição de crédito de PIS e COFINS, prescritas nas Leis 10.637/02 e 10.833/03 não são taxativas, pois sua própria redação segue um padrão exemplificativo e porque deixam de prever notórias despesas inerentes e necessárias à atividade empresarial;

- Por estas razões é que a interpretação da não-cumulatividade, conforme a Constituição, leva ao reconhecimento do direito de crédito em relação a todas as despesas necessárias à produção do resultado econômico, inclusive as referentes ao frete de mercadorias *intercompany*;

- A despesa de frete de produto acabado *intercompany* equivale a parte do transporte se a mercadoria fosse vendida diretamente pela unidade remetente ao comprador, hipótese em que a despesa total desse frete poderia ser computada para a constituição do crédito relativo a PIS e COFINS. Diante dessas circunstâncias, considerando que o frete da venda direta, pela matriz ao cliente (localizado muitas vezes em outra extremidade do pais)

Documento de 12 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0120.13461.YKDF. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

geraria direito à constituição do crédito de PIS e COFINS, inevitável é concluir que o frete parcial à unidade em outro estado deva gerar o mesmo direito, se a mercadoria acaba sendo vendida pela unidade destino;

Requer, por fim, que seja provido o Recurso para reconhecer o direito da Recorrente de constituir e descontar crédito de PIS e COFINS referente aos fretes de transferência de mercadorias entre suas unidades, seja produto acabado seja matéria prima.

Na forma regimental, o processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A Recorrente requereu o ressarcimento e compensação de créditos da COFINS não cumulativa, com base no art. 16 da Lei n° 11.116/2005, que abaixo transcrevo:

> ***Art. 16.*** *O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:*
>
> *I - 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; ou*
>
> *II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.*
>
> *Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.*

Conforme consta do Relatório supramencionado, as duas questões a serem enfrentadas referem-se:

(i) à inclusão, ou não, na base de cálculo da COFINS de receitas decorrentes do crédito presumido do ICMS;

Documento de 12 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0120.13461.YKDF. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

(ii) à possibilidade de obtenção de créditos da COFINS decorrentes do custo do transporte *intercompany* de mercadoria.

Passemos à análise da primeira questão arguida.

A *priori*, devemos entender qual é a natureza jurídica do crédito presumido do ICMS. O Fisco Estadual concede o crédito presumido sobre operações de comercialização interestadual de produtos (fertilizantes), na forma de um incentivo fiscal, para estimular o setor (vide Termo de Acordo – fls. 57/ss – cláusula primeira: concessão de crédito presumido no montante de 75% o do ICMS sobre o valor do imposto incidente sobre as saídas interestaduais de fertilizantes de produção própria).

Este crédito presumido será lançado na escrituração fiscal da empresa para ser compensado com ICMS devido pela empresa. Portanto, neste caso parece-me claro que não há ingresso novo de receita, mas mera redução de custo no pagamento do ICMS devido. Assim, é inequívoco que "incentivo fiscal" não pode ser confundido com ingresso de receita.

Destaque-se que, efetivamente, não restou comprovado nos autos a transferência dos citados créditos de ICMS à terceiros, como argumentou a Recorrente. A fiscalização afirma que "*o contribuinte efetuou cessão de créditos do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) a terceiros*"(fls. 18) sem, entretanto, apresentar qualquer elemento probante que comprovasse esta afirmação.

O ônus da prova cabe às partes, nos termos do que dispõe o artigo 333 do CPC, *verbis:*

> ***Art. 333*** *- O ônus da prova incumbe:*
>
> ***I*** *- ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*
>
> ***II*** *- ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

As partes devem desincumbir-se de provar os fatos que alegam. Ao autor cabe provar os fatos constitutivos de seu direito, no caso, o Fisco alegou que o crédito presumido foi transferido à terceiro, mas não provou; ao réu, cabe provar os fatos modificativos, extintivos e impeditivos do direito que o autor assevera ter, entretanto, não cabe à Recorrente, por sua vez, fazer prova de fato que alega não existir, uma vez que não há como fazer prova de fato inexistente (prova negativa).

Contudo, mesmo se a Recorrente houvesse transferido os créditos de ICMS à terceiros, entendo que também não haveria a incidência da COFINS. A legislação do ICMS, em atendimento ao princípio da não-cumulatividade, permite que o contribuinte credite-se dos valores já recolhidos em etapas anteriores da cadeia produtiva. Nos casos em que o montante dos créditos supera o montante dos débitos, o contribuinte apura um saldo de "ICMS a recuperar", que poderá ser compensado em períodos posteriores pela empresa ou ser transferido para terceiros, nos casos em que a própria empresa não tem como realizar seu saldo de créditos. Portanto, mesmo no caso de cessão de créditos à terceiros não há que falar receita nova auferida, mas de mera operação patrimonial, onde o contribuinte utiliza-se dos créditos de ICMS registrados em sua contabilidade como meio de pagamento para com seus fornecedores, por exemplo. Não há como tratar "créditos de ICMS" como mercadorias.

A não-cumulatividade é uma técnica que tem por objeto evitar o "efeito cascata" da incidência de alguns tributos (como é o caso do ICMS), permitindo-se, em cada

Documento de 12 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0120.13461.YKDF. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

uma das etapas do processo produtivo, a dedução do imposto já cobrado nas operações anteriores relativamente à circulação daquelas mesmas mercadorias e/ou matérias-primas necessárias a sua industrialização.

O princípio da não-cumulatividade encontra-se insculpido no próprio texto constitucional (artigo 155, § 2º , inciso I, alínea "a"), que assim dispõe:

> *"§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*
>
> *I- **será não-cumulativo**, compensando-se a que foi devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de .serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;*
>
> *(...)*

A Lei 10.833/2003 dispõe que a COFINS, não-cumulativa, incide sobre o faturamento mensal, assim entendido o total das **receitas** auferidas pela pessoa jurídica, consideradas **a receita bruta auferida com a venda de bens e serviços nas operações de conta própria e alheia** e todas **as demais receitas** auferidas pela pessoa jurídica.

Entendo que os "créditos presumidos do ICMS", por se tratarem de mero incentivo fiscal que servirão de meio de pagamento de ICMS a recolher, **não se tratam de receitas auferidas pela empresa,** portanto, estão fora do campo de incidência da COFINS, não devendo compor, assim, a sua base de cálculo.

Veja que não há a subsunção do fato concreto ("crédito presumido do ICMS") com a hipótese normativa ("auferir receita"), portanto, não se instaurará o consequente da norma (relação jurídico-tributária / obrigação tributária). Houve, uma economia no pagamento de ICMS, uma mera redução de custos de impostos a pagar pela compensação do crédito presumido, e não o auferimento de receitas.

Neste sentido, transcrevo ementas de decisões do antigo Conselho de Contribuinte e do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

> - Recurso No. 262.320– Acórdão No. 3401-00.774, sessão de 26/05/2010:
>
> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*
>
> *Data do fato gerador: 31/05/2005*
>
> *COFINS NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DO 'PI, NÃO INCLUSÃO.*
>
> *Não compõe o faturamento ou receita bruta, para fins de tributação da Cofins e do PIS, o valor do crédito de ICMS transferido a terceiros, cuja natureza jurídica é a de crédito escritural do imposto Estadual. Apenas a parcela correspondente ao ágio integrará a base de cálculo das duas Contribuições, caso o valor do crédito seja transferido por valor superior ao saldo escritural.*

Documento de 12 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0120.13461.YKDF. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

RESSARCIMENTO. REGIME NÃO CUMULATIVO, ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA E JUROS.

O artigo 15, combinado com o artigo 13, ambos da Lei n° 10.833, de 2003, vedam expressamente a aplicação de qualquer índice de atualização monetária ou de juros para este tipo de ressarcimento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

- Recurso No. 130.419 – Acórdão No. 201-79.967, sessão de 24/01/2007:

PIS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. NÃO INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS.

Não há incidência de PIS e de Cofins sobre a cessão de créditos de ICMS, por se tratar esta operação de mera mutação patrimonial.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. TRATAMENTO FISCAL. RECEITA TRIBUTÁVEL.

A receita relativa ao crédito presumido do IPI, de que trata a Lei nº 9.363/96, apurada em função da ocorrência de exportação ou venda a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação e contabilizada como receita operacional, deverá ser oferecida à tributação do PIS.

RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. SELIC.

Por falta de previsão legal, é incabível a incidência de correção monetária e/ou juros sobre valores recebidos a título de ressarcimento de créditos de Cofins não-cumulativa. Recurso provido em parte.

E ainda, no mesmo sentido, transcrevo ementas de decisões do STJ:

- AgRg No. REsp 1229134 / SC, de 26/04/2011:

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.)

Documento de 12 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0120.13461.YKDF. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Agravo regimental improvido

- Recurso Especial No. 1.025.833 – RS:

CRÉDITO-PRESUMIDO. ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL. RESSARCIMENTO DE CUSTOS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. TESE DOS "CINCO MAIS CINCO". LC Nº 118/2005. APLICAÇÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

I - "Sobre a prescrição da ação de repetição de indébito tributário de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) assentou o entendimento de que, no regime anterior ao do art. 3º da LC 118/05, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação – expressa ou tácita - do lançamento. Assim, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo de dez anos a contar do fato gerador. A norma do art. 3º da LC 118/05, que estabelece como termo inicial do prazo prescricional, nesses casos, a data do pagamento indevido, não tem eficácia retroativa. É que a Corte Especial, ao apreciar Incidente de Inconstitucionalidade no Eresp 644.736/PE, sessão de 06/06/2007, declarou inconstitucional a expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional", constante do art. 4º, segunda parte, da referida Lei Complementar. (REsp nº 890.656/SP, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 20/08/07).

II - O Estado do Rio Grande do Sul concedeu benefício fiscal às empresas gaúchas, por meio do Decreto Estadual nº 37.699/97, para que pudessem adquirir aço das empresas produtoras em outros estados, aproveitando o ICMS devido em outras operações realizadas por elas, limitado ao valor do respectivo frete, em atendimento ao princípio da isonomia.

III - Verifica-se que, independentemente da classificação contábil que é dada, os referidos créditos escriturais não se caracterizam como receita, porquanto inexiste incorporação ao patrimônio das empresas industriais, não havendo repasse dos valores aos produtos e ao consumidor final, pois se trata de mero ressarcimento de custos que elas realizam com o transporte para a aquisição de matéria-prima em outro estado federado.

IV - 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.

V - Recurso especial improvido.

Em conclusão, no meu entendimento não devem ser incluídas na base de cálculo da COFINS os valores decorrentes de crédito presumido do ICMS.

Documento de 12 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0120.13461.YKDF. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

***

A segunda questão a ser enfrentadas refere-se (ii) à possibilidade de obtenção de créditos da COFINS decorrentes do custo do transporte *intercompany* de mercadoria.

Entendo que a razão, neste caso, está com o Fisco. Vejamos.

Como bem destacou o voto condutor do Acórdão da DRJ – Porto Alegre, restou evidente que se tratam de fretes não vinculados à operações de venda, uma vez que a própria Recorrente confirma que calculou créditos sobre fretes entre seus próprios estabelecimentos ("transporte *intercompany* de mercadoria"). Nos termos da norma que rege a matéria, nem todo o custo de produção pode ser utilizado para cálculo de créditos da Contribuição, mas apenas aqueles expressamente prescritos no art. 3º. da Lei 10.833/2003, dentre os quais não se encontram as despesas de transporte entre estabelecimentos da mesma empresa.

A hipótese tratada nos autos não pode ser confundida com aquela hipótese prevista no inciso IX do art. 3º da Lei 10.833/2003, o qual prevê o cálculo de créditos sobre valores de frete nas operações de venda, *verbis*:

> *Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*
>
> *(...)*
>
> *IX - armazenagem de mercadoria e* ***frete na operação de venda****, nos casos dos incisos I e II****, quando o ônus for suportado pelo vendedor.***

A redação da lei é extremamente clara, e não comporta interpretações extensivas: somente dará direito ao crédito o custo do frete **na operação de venda** e quando o ônus for suportado pelo vendedor. No caso, a própria Recorrente informa que não se trata de operação de venda, mas sim meras transferências entre estabelecimentos de sua propriedade.

Portanto, não há base legal para a pretensão da Recorrente.

Neste sentido, transcrevo ementa de decisão do STJ:

- REsp 1147902 / RS de 18/03/2010:

> *TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE FRETE RELACIONADAS À TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.*
>
> *1. Controverte-se sobre a possibilidade de utilização das despesas de frete, relacionadas à transferência de mercadorias entre estabelecimentos componentes da mesma empresa, como crédito dedutível na apuração da base de cálculo das contribuições à Cofins e ao PIS, nos termos das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.*
>
> *2. A legislação tributária em comento instituiu o regime da não-cumulatividade nas aludidas contribuições da seguridade social, devidas pelas empresas optantes pela tributação pelo lucro real, autorizando a dedução, entre outros, dos créditos referentes a*

Documento de 12 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0120.13461.YKDF. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

bens ou serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

3. O direito ao crédito decorre da utilização de insumo que esteja vinculado ao desempenho da atividade empresarial. As despesas de frete somente geram crédito quando relacionadas à operação de venda e, ainda assim, desde que sejam suportadas pelo contribuinte vendedor.

4. Inexiste, portanto, direito ao creditamento de despesas concernentes às operações de transferência interna das mercadorias entre estabelecimentos de uma única sociedade empresarial.

5. Recurso Especial não provido

No tocante às alegações de inconstitucionalidade das Leis 10.637/02 e 10.833/03, por suposta violação das matrizes constitucionais de competência tributária, extraída dos artigos 195, I, b e 239, da não-cumulatividade aplicável às referidas contribuições (art. 195, § 12), e dos princípios da isonomia tributária e do não-confisco, consagrados no artigo 150, II e IV, todos da Constituição Federal, entendo que o Contencioso Administrativo não é a instância competente para a discussão destas matérias.

Na esfera administrativa se faz o controle da legalidade na aplicação da legislação tributária nos casos concretos, sem adentrar no mérito de eventuais inconstitucionalidades de leis regularmente editadas segundo o processo legislativo, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário (artigo 102 da CF/88).

Este Colegiado pode reconhecer apenas inconstitucionalidades já declaradas, definitivamente, pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, ou nas demais situações expressamente previstas no termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009, condições que não se apresentam no presente caso.

***

Ante o exposto, conheço do recurso posto que presentes os requisitos objetivos de admissibilidade para o fim, no mérito, de **DAR PROVIMENTO PARCIAL** nos seguintes termos:

1. **Dar provimento** ao Recurso Voluntário no tocante à não inclusão na base de cálculo da COFINS dos valores decorrentes de crédito presumido do ICMS

2. **Negar provimento** ao Recurso Voluntário quanto à possibilidade de obtenção de créditos da COFINS decorrentes do custo do transporte de mercadoria entre estabelecimentos da empresa (transporte *intercompany*).

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri

Conselheiro Relator

Documento de 12 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0120.13461.YKDF. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Documento de 12 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0120.13461.YKDF. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI em 12/08/2011 09:28:36.

Documento autenticado digitalmente por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI em 12/08/2011.

Documento assinado digitalmente por: JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO em 01/12/2011 e LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI em 12/08/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por HIULY RIBEIRO TIMBO em 20/01/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:
https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP20.0120.13461.YKDF

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
BBF200860188253650E983DD6134AA9A138DFA15

Página inserida pelo Sistema e-Processo apenas para controle de validação e autenticação do documento do processo nº 11686.000382/2008-91. Por ser página de controle, possui uma numeração independente da numeração constante no processo.