



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

Processo nº 13005.000077/2005-02
Recurso nº 879.697 Voluntário
Acórdão nº **3803-02.884 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 26 de abril de 2012
Matéria PIS - PEDIDO DE RESSARCIMENTO - NÃO CUMULATIVIDADE
Recorrente JTI KANNENBERG COMÉRCIO DE TABACOS DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do Fato Gerador: 31/12/2004

BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO DE ICMS. EXCLUSÃO.

O crédito de ICMS transferido para terceiros não faz parte da base de cálculo do PIS não-cumulativo, por configurar mera recuperação de custos tributários e não representar auferimento de receita.

BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA.

As variações cambiais ativas, não apresentam natureza de receitas financeiras e não integram a base de cálculo da contribuição, por compor receita de exportação.

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES.

É legítimo o creditamento em relação a custos de frete entre estabelecimentos da mesma empresa, por configurar custo de aquisição de produtos.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. ENERGIA ELÉTRICA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

Possui direito ao crédito o contribuinte que prova ter adquirido energia elétrica em razão do processo produtivo.

DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO. CREDITAMENTO.

Possui direito ao crédito, a título de depreciação, os bens do ativo permanente que estejam relacionados ao processo produtivo.

APURAÇÃO DE CRÉDITOS. EMPILHADEIRAS.

Demonstrada a propriedade de empilhadeiras, afasta-se a glosa dos créditos em relação a despesas de manutenção destas, uma vez que no dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade do PIS, o contribuinte possui direito subjetivo ao benefício.

ALÍQUOTA ZERO. REDUÇÃO. BASE LEGAL.

A redução a zero da alíquota do PIS, prevista no art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, aplica-se à importação e à receita auferida com a venda no mercado interno de adubos ou fertilizantes, sem a necessidade de que tais matérias-primas sejam efetivamente utilizadas na fabricação desses produtos, uma vez que na legislação não há esta restrição.

Recurso Voluntário Provido

Direito Creditório Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Alexandre Kern, que negou provimento ao recurso no que pertine à cessão de créditos de ICMS. Nas demais matérias, o Conselheiro Alexandre Kern acompanhou o relator por suas conclusões.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente

(assinado digitalmente)

Juliano Lirani – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani, Hécio Lafetá Reis, Belchior Melo de Souza e Jorge Victor Rodrigues.

Relatório

Considerando que o relatório elaborado pela DRJ elencou com riqueza de detalhes as discussões que permearam os autos, opto por reproduzi-la na íntegra.

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento e Declaração de Compensação (em formulário) de valores de PIS não-cumulativo (mercado externo) relativos ao período de apuração dezembro de 2004, no montante total original de R\$ 442.322,44, conforme fls. 01/02. Fazem parte do processo, basicamente, cópia de Alteração e Consolidação de Contrato Social, cópia de documentos de identificação e cópia de DACON.

A DRF jurisdicionante adotou procedimentos para confirmação da legitimidade do crédito pleiteado, efetuando a necessária fiscalização, emitindo Termo de Início de Procedimento Fiscal e Intimação, juntando documentos e procedendo às verificações entendidas cabíveis, tendo sido produzido o Relatório de Verificações Fiscais de fls.1381/1405, onde, em especial, assentou o agente fiscal:

5.2 Da Base de Cálculo da Contribuição do PIS/Pasep — 2003 e 2004

5.2.1 Receitas da Cessão de Créditos do ICMS (fl. 1395)

Durante os trabalhos, verificou-se que as receitas decorrentes da cessão de créditos do ICMS efetuada pela empresa nos anos de

2003 e 2004 não haviam sido inseridas na base de cálculo do PIS/Pasep.

Diante do exposto, depreende-se que os valores auferidos com a receita auferida com a cessão de créditos de ICMS estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep.

Com base nesta conclusão foi efetuada a inclusão na base de cálculo do PIS/Pasep das importâncias transferidas de ICMS conforme valores constantes no Livro Registro de Apuração do ICMS (...).

5.2.2 Variações Ativas — Receitas Financeiras e Variações Cambiais (fl. 1397)

Também foram ajustadas as receitas financeiras e variações cambiais, levando-se em conta somente as variações ativas das respectivas contas. Por absoluta falta de amparo legal, registre-se a impossibilidade da pessoa jurídica compensar variações monetárias e cambiais passivas ocorridas num determinado mês com variação ativas do mês ou meses subsequentes. Note-se que a legislação relativa à contribuição para o PIS/Pasep, cuja base de cálculo corresponde à receita bruta da pessoa jurídica não contém qualquer dispositivo que permita a exclusão destas variações passivas, consideradas despesas financeiras.

5.3 Dos Créditos — 2003 e 2004

5.3.2 Dos Fretes (fl. 1399)

O contribuinte corretamente apura créditos relativos a fretes feitos por Pessoas Jurídicas domiciliada no país, quando pagos por ela na compra de fumo e insumos agrícolas. Além destes, também apura, indevidamente, créditos de fretes quando da transferência destes produtos entre seus estabelecimentos.

(..), não há base legal para apropriar créditos relativos às despesas de fretes quando da transferência das mercadorias para revenda, entre estabelecimentos, pois tal despesa não integra o custo de aquisição. Logo, tais valores foram glosados, permanecendo aqueles relativos a fretes sobre compras, quando pagos a pessoas jurídicas pelo adquirente e os fretes devidos a pessoas jurídicas domiciliadas no País, nas operações de vendas quando incorridos a partir de 01/02/2004.

5.3.4 Devoluções de vendas (fl: 1400)

Conforme resposta a mensagem eletrônica enviada ao interessado, informou o mesmo que o valor de R\$ 1.737.648 00, relativo a devoluções de vendas da filial Santa Cruz do Sul, constante em arquivo digital entregue, relativo ao mês setembro de 2004 CFOP 1503 — "Entrada decorrente de devolução de produto remetido com fim específico de exportação, de produção do estabelecimento", foi levado ao período de 09/2008 (fl. 1263).

Logo, a fim de evitar duplicidade, tal valor foi glosado do montante relativo a devoluções de vendas da filial de Santa Cruz

do Sul, para o ano de 2004, permanecendo como gerador de crédito no ano de 2008, conforme informado.

5.3.5 Energia Elétrica — 2004 (fl. 1400)

Nos Dacon's apresentados, foi apurado a partir de fevereiro de 2004 o montante de R\$ 369.592,46 como dispêndio de energia elétrica.

Entretanto, o verdadeiro valor para este ano, segundo levantamento feito através dos arquivos digitais entregues pelo interessado, usando o CFOP 1253 — "Compra de Energia Elétrica por Estabelecimento Comercial", é de R\$ 253.145, 96.

5.3.6 Depreciação — 2004 (fl. 140 1)

A partir do mês de fevereiro de 2004, com relação aos bens incorporados ao ativo imobilizado, a pessoa jurídica poderá creditar-se dos encargos relativos à depreciação de máquinas e equipamentos e outros bens, adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País, utilizados na produção de bens destinados à venda (...).

Assim, bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na "comercialização como é o caso, não estão enquadrados a partir desta data.

Também não se pode considerar a depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado quando a industrialização é feita por terceiros, pois em razão do caráter isentivo da norma deve-se obedecer ao princípio da interpretação literal, Confirmando tal observação, foi informado em resposta a mensagem eletrônica (e-mail) desta fiscalização, enviada em 03/10/2008, que a industrialização no ano de 2004 por parte da empresa consistia em "beneficiamento do fumo em folha cru junto a terceiros" (fl. 1263).

5.3.7 Aluguel de Empilhadeiras — 2004 (fl. 1402)

A Pessoa Jurídica pode apropriar créditos relativos a despesas de aluguel de máquinas e equipamentos, devidos a outra Pessoa Jurídica quando utilizados nas atividades da empresa.

Assim, de acordo com os contratos de aluguel das empilhadeiras apresentadas pelo contribuinte (fis. 1271/1283), procedeu-se os ajustes desconsiderando-se os valores relativos a despesas de manutenção das mesmas e o combustível gasto com sua operação. Também, conforme estes mesmos contratos, a vigência dos mesmos foi até junho de 2004.

Quanto as despesas de manutenção, tais despesas se referem a conservação de patrimônio de bem de outra empresa, inclusive fazendo parte do ativo imobilizado desta, devendo ser glosado. (...).

Na fl. 1406 está anexado o Despacho Decisório DRF/STM de 12/12/2008, onde o Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Santa Maria (RS), com base no Relatório de Verificações Fiscais, reconheceu parcialmente direito creditório em favor da empresa interessada no montante de R\$ 324.153,12 (trezentos e

vinte e quatro mil, cento e cinquenta e três reais e doze centavos), referente à soma dos saldos credores de PIS/Pasep — mercado externo, apurados em dezembro de 2004, e homologou as compensações declaradas nos autos, até o limite do crédito reconhecido. Denegou os demais valores pleiteados, no montante de R\$ 118.169,32 (cento e dezoito mil, cento e sessenta e nove reais e trinta e dois centavos). Alertou para a possibilidade de apresentação de manifestação de inconformidade por parte da interessada, no prazo legal.

Foram anexados documentos relativos ao processamento das compensações homologadas, tendo sido emitida Notificação de fl. 1425 e a Carta Cobrança de fls. 1426/1427, das quais a contribuinte tomou ciência em 06/01/2009 (cópia de AR à fl. 1428). Não se conformando com a decisão administrativa, apresentou em 04/02/2009 a Manifestação de Inconformidade de fls. 1430/1448, onde, em síntese, refere:

OS PEDIDOS DO CONTRIBUINTE E A POSIÇÃO DA RECEITA FEDERAL

A empresa protocolou pedido de compensação de débito de IPI e ressarcimento de saldo credor de PIS, tendo a chancela de parte daqueles e a glosa do remanescente.

PRELIMINARMENTE

A RFB não poderia glosar créditos, em sede de pedido de ressarcimento de crédito, tratando-se de manifesta reconvenção, sem previsão nas regras do PAF, ferindo, também, o art. 142 do CTN e o art. 44 da Lei nº 9.43/1996;

A RFB procedeu de forma semelhante a uma compensação de ofício, com créditos que jamais foram constituídos ou confessados pela empresa. Cita decisão administrativa (Conselho de Contribuintes) e entende que ante a ausência de lançamento, o pedido de ressarcimento não deve ter qualquer impacto fiscal pertinente às glosas constantes do despacho impugnado.

CESSÃO DE CRÉDITOS DO ICMS

No Relatório de Verificações Fiscais há a inclusão, na base de cálculo do PIS, de importâncias relativas a créditos de ICMS transferidos a terceiros pela empresa. Traça arrazoado acerca do ICMS e sua posição na CF e legislação infraconstitucional (LC nº 87/96), referindo às hipóteses de acumulação de saldos daquele imposto;

No momento em que registra os créditos sobre as entradas, que posteriormente serão passíveis de transferência, a empresa o faz em uma conta contábil no seu ATIVO. Isso significa que tais créditos passam a fazer parte do PATRIMÔNIO da empresa no momento em que ocorre a compra dos componentes, matérias-primas, embalagens e tudo o mais que vai compor a mercadoria exportada;

É evidente que a decisão recorrida se revela contrária à legislação de regência do PIS (e da COFINS), indo, também, contra o art. 195, I, alínea b, da CF, eis que houve o lançamento sobre o patrimônio da empresa, e não sobre qualquer tipo de receita ou faturamento;

Ao ocorrer a transferência do crédito em conta-corrente fiscal para um terceiro, a empresa não estará auferindo qualquer receita; está, única e simplesmente, promovendo uma cessão de crédito em pagamento de um passivo (este também já constituído ao tempo da transferência);

A quantia decorrente da transferência de saldo credor do ICMS para terceiros, e o fato da transferência, ocorrem em universo absolutamente alheio ao da incidência do PIS e da COFINS, sendo absolutamente improcedente a pretensão fiscal contida no processo. Aponta entendimentos de Tribunais Pátrios e do Conselho de Contribuintes;

A redação do art. 1º, § 3º, VII, da Lei nº 10.637/2002, dada pela MP nº 451, de 2008, que é lei interpretativa, ratifica o entendimento de que as transferências de ICMS não devem compor a base de cálculo do PIS.

RECEITAS FINANCEIRAS E VARIAÇÕES CAMBIAIS

O despacho alvejado ajustou as receitas financeiras e variações cambiais, levando em conta somente as variações ativas das respectivas contas. Disse, ainda, da inexistência de amparo legal para a realização de compensações de variações monetárias e cambiais passivas ocorridas em um mês, com variações ativas ocorridas no mês ou meses subsequentes;

As receitas financeiras da empresa sempre foram lançadas mensalmente para fins de apurar a base de cálculo do PIS e da COFINS, sem qualquer compensação de variações monetárias passivas. Os balancetes apresentados comprovam as alegações da empresa, tornando desmotivada a alegação da Fiscalização, até porque em se tratando de receitas financeiras, estas sempre representaram variações ativas e nunca passivas;

A empresa apura o PIS e a COFINS pelo regime de caixa. Fala sobre seu procedimento, aspecto temporal e regime legal de apuração (caixa ou competência). Cita legislação, entendimentos administrativo, de doutrinadores e do STJ;

A empresa adotou o regime de caixa para fins de recolhimento de PIS e COFINS, ou seja, tributando a receita na realização, e não compensou, com variações cambiais passivas, tributando somente as variações positivas. Traça arrazoado e conclui que:

a) a empresa sempre utilizou o regime de caixa para a apuração de resultado das operações cambiais, ou seja, somente apurou a variação contábil no mês da entrega da mercadoria;

b) não houve qualquer compensação de variações cambiais passivas;

c) pode-se inferir que o Fisco utilizou equivocadamente o regime de caixa para apuração da base de cálculo da contribuição;

d) deduz-se que a RFB considerou as variações cambiais pelo regime de caixa adicionando outras receitas, sem que seja possível identificá-las;

e) prova-se o equívoco da Fiscalização ao se cotejar a planilha contida nas fls. 1373 e 1382, onde a RFB lançou corretamente a variação cambial ativa e também lançou outras receitas cuja origem não tem correlação com as referidas variações cambiais;

Note-se que deste cotejo constata-se em vários meses os mesmos números, exceto aqueles que inexplicavelmente são apurados em bases impróprias e inexistentes pelo Fisco.

INCLUSÃO DE RECEITAS

A decisão combatida aponta que nos anos de 2003 e 2004 a empresa não computou corretamente a base de cálculo do PIS, encontrando diferenças na base de cálculo de R\$ 8.697.757,15;

Tais diferenças, basicamente, advêm de transferências de ICMS a terceiros e variações financeiras e cambiais, além de devoluções;

Todavia, nas contas variação monetária plantador 3.50.10.001.0010 e juros sobre débito plantador 3.50.10.001.0011 há manifesto erro de apuração ou transferência, eis que na primeira conta o valor correto é R\$ 4.131.094,33 (e não R\$. 4.132.082,76) e R\$ 428.532,15 (e não R\$ 482.491,86).

RECEITA COM PRODUTOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO

A RFB não excluiu do faturamento, o valor de R\$ 1.377.773,33, referente a materiais agrícolas do mês de julho de 2004, contra seus produtores rurais integrados, sujeitos a alíquota zero do PIS e da COFINS;

Restou desatendido, pois, o art. 1º da Lei nº 10.925, de 2005, que reduziu a zero a alíquota das contribuições de produtos que menciona, dentre os quais alguns que a empresa adquire e revende aos seus agricultores.

ENERGIA ELÉTRICA

A empresa considerou como crédito aquilo que pagou e contabilizou na conta 3.20.01.001.0116. O equívoco do Fisco foi não ter considerado e compilado créditos das filiais fora do RS, eis que não se valeu da conta contábil, mas sim dos livros de apuração de ICMS feito de acordo com a legislação daqueles Estados;

A legislação de regência (Lei nº 10.637, de 2002) não demanda que a empresa precise lançar no livro de apuração de ICMS para fazer jus ao crédito de PIS, donde a glosa efetuada pelo Fisco deverá ser afastada, por falta de embasamento legal.

FRETES

No que se refere à glosa relativa aos fretes, incorre em equívoco o Fisco, já que a empresa necessitava transferir a mercadoria para o RS, onde o fumo passava por industrialização antes da revenda;

Assim, não ocorreu simples revenda, mas os fretes se deram para que os produtos adquiridos pelas filiais fossem industrializados. A empresa comprova que em 2003 e 2004 tinha dentre seus objetivos sociais a industrialização, assim como as notas fiscais apenas provam que a mercadoria, previamente à venda, era industrializada;

Independentemente disso, o transporte de fumo cru entre os seus estabelecimentos compõe o custo de produção e conseqüentemente enseja direito ao crédito, nos termos da alínea b do inciso I do art. 66 da IN SRF nº 247, de 2002, que reproduz;

Tais despesas estão estritamente relacionadas aos insumos adquiridos pela empresa e, por via de conseqüência, são considerados como custos das mercadorias vendidas, ensejando direito ao crédito. Registra decisão administrativa.

DEVOLUÇÕES DE VENDAS

Tendo como base a resposta à mensagem eletrônica emanada da RFB, o valor da mercadoria de R\$ 1.737.648,00, foi equivocadamente informado como devolvido em 09/2008. Ocorre que a data da efetiva devolução foi em 09/2004, conforme comprovante em anexo;

É necessária a revisão da pretensão fiscal que considerou como data da devolução da mercadoria 09/2008, quando na realidade essa se deu em 09/2004.

DEPRECIAÇÃO 2004

Quanto aos bens incorporados no ativo imobilizado, a RFB diz que a partir de 02/2004 poderia ser feito o crédito dos encargos da depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens utilizados na produção de bens destinados a venda ou prestação de serviços;

Para fins de glosa, a RFB entendeu que somente poderiam ser inclusos no cômputo da depreciação os bens utilizados na produção;

A manifestante era empresa equiparada a industrial nos exercícios de 2003 e 2004, fazendo jus ao crédito da depreciação, pois não realizava somente comercialização, como inferiu erroneamente a fiscalização. Os documentos em anexo comprovam a remessa para industrialização;

O inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, facultava o creditamento do PIS sobre o valor da depreciação total dos bens incorporados ao ativo imobilizado, não havendo qualquer restrição quanto à utilização do bem;

A empresa entende não haver qualquer restrição quando à adjudicação dos créditos do PIS sobre a totalidade do valor de depreciação dos bens incorporados ao ativo imobilizado em 2003.

ALUGUEL DE EMPILHADEIRAS

O além das despesas de manutenção e operação em empilhadeiras alugadas, a empresa sempre teve empilhadeiras próprias, o que justifica e afasta a glosa, sendo a conta para fins de apuração do crédito a conta 3.40.01.001.0063.

PEDIDO

Requer seja considerada totalmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada.

Junto à manifestação de inconformidade a contribuinte apresentou os documentos de fls. 1449/1474 e 1477/1597. A DRF de origem despachou na fl. 1598.

Em 13.11.2009, sobreveio a decisão de primeiro grau, cujo acórdão foi exarado nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do Fato Gerador: 31/12/2004.

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE DE LEIS, NORMAS OU ATOS. COMPETÊNCIA.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento não são competentes para se pronunciar acerca de inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis, normas ou atos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do Fato Gerador: 31/12/2004

BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO DE ICMS. INCLUSÃO.

O crédito de ICMS transferido para terceiros faz parte da base de cálculo do PIS não-cumulativo.

BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITAS FINANCEIRAS.

As variações cambiais ativas, que têm natureza de receitas financeiras, integram a base de cálculo da contribuição.

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES.

Não há previsão legal para o cálculo de créditos a descontar da contribuição, no sistema de não-cumulatividade, sobre valores relativos a fretes de produtos não acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. ENERGIA ELÉTRICA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. PERMISSÃO.

Somente dão direito à apuração de créditos de PIS, no regime da incidência não-cumulativa, os insumos que, comprovadamente, forem aplicados diretamente no produto, consumidos e/ou alterados no processo produtivo.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Apenas os bens do ativo permanente que estejam diretamente associados ao processo produtivo é que geram direito a crédito, a título de depreciação, no âmbito do regime da não-cumulatividade.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. DESPESAS.

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade do PIS.

ALÍQUOTA ZERO. REDUÇÃO. BASE LEGAL.

A redução a zero da alíquota do PIS, prevista no art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, aplica-se à importação e à receita auferida com a venda no mercado interno de adubos ou fertilizantes, desde que tais matérias-primas sejam efetivamente utilizadas na fabricação desses produtos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Em seu Recurso Voluntário, às fls.1.620/1.643, o contribuinte afirma que a Fazenda reconheceu créditos no valor de R\$ 324.153,12 e glosou R\$ 118.169,32 e que não questionou a inconstitucionalidade da legislação, mas somente se insurgiu contra a sua errada “interpretação” por parte da Fazenda Nacional. Neste sentido, equivocou-se o acórdão atacado, quando assegura que as Delegacias da Receita Federal não têm competência para se manifestar a respeito de inconstitucionalidade de lei.

Insurge também contra a **compensação de ofício** que “supostamente” teria feito a Receita Federal, na medida em que esta ao não homologar o crédito no valor de R\$ 118.169,32, compensou do crédito as rubricas em discussão, sem que tivesse sido constituído o crédito por meio de auto de infração, configurando reconvenção, que por sua vez não encontra previsão na legislação. Cita em seu favor acórdão do Segundo Conselho de Contribuintes, julgado em 08/04/2008.

Depois reclama ainda contra a **inclusão dos valores referentes aos créditos de ICMS transferidos para terceiros na base de cálculo do PIS**, sob o argumento de que o conceito de faturamento está relacionada à riqueza própria, quantia que tem ingresso nos cofres de quem procede a venda de mercadorias ou à prestação dos serviços. Cita a Constituição Federal, legislação infra-constitucional, decisões judiciais e administrativa e discorre amplamente a respeito da sistemática da transferência de crédito de ICMS.

Quanto a **variações cambiais ativas**, comenta que a DRJ fixou entendimento de que estas receitas não apresentam a natureza de exportação e por isso glosou o crédito respectivo.

Reclama que a decisão da DRJ foi omissa quanto considerar as variações cambiais ativas pelo regime de caixa de maneira a incluí-las na base de cálculo apenas quando da liquidação da operação. Esclarece que sempre utilizou o regime de caixa para apuração de resultado das operações cambiais, ou seja, somente apurou a variação cambial no mês da finalização da operação e que a decisão “a quo” deve ser reformada porque considera correto somente o regime de competência e por conta disso a divergência de entendimentos.

O Recorrente faz críticas ainda contra “suposto” erro de apuração fiscal. Aponta que na conta variação monetária plantador 3.50.10.001.0010 o valor correto é R\$ 4.131.094,33 e não R\$ 4.132.082,76. Igual erro se repete na conta denominada juros sobre débito plantador 3.50.10.001.0011, pois nesta há o valor correto é R\$ 428.532,15 e não R\$ 482.491,86.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte insurge-se ainda contra a **glosa dos créditos na importação de fertilizantes**, pois recolheu o PIS decorrente dessa operação.

A decisão da DRJ **não excluiu da base de cálculo do PIS o faturamento de R\$ 1.377.773,33, referente a materiais agrícolas** do mês de Julho de 2004, contra seus produtores rurais, sob justificativa de que a alíquota zero somente se aplica para adquirente que sejam fabricantes de defensivos. Entretanto, a Recorrente reproduz a redação do 1º da Lei n.º 10.925/2005, com o propósito de demonstrar que não há esta restrição, razão pela qual reclama a reforma da decisão neste ponto.

Em relação aos fretes, sublinha que a DRJ manteve os créditos referentes as compras, quando pagos a pessoas jurídicas e fretes pagos a pessoas jurídicas nas operações de venda a partir de 01/02/04. Todavia, glosou os valores pertinentes **aos fretes pagos à pessoa jurídica na transferência entre as filiais de compra e a unidade fabril da Recorrente**. Nega-se a aceitar essa a glosa, sob o argumento de que estes valores integram o custo de aquisição do produto, conforme art. 289, parágrafo 1º do RIR e destaca que a alínea “b” do inciso I do artigo 66 da IN n.º 247/02 garante o direito aos créditos em relação a serviços relacionados aos insumos adquiridos pela empresa.

Cita a Solução de Divergência Nº 11/2007, com a finalidade de demonstrar que esta vedou apenas o reconhecimento de crédito em relação a despesas de fretes entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, mas somente em relação aos produtos acabados. Assim, no tocante ao transporte de produtos em fase de produção não haveria limitação ao creditamento.

Já em relação as glosas ocorridas em relação as **despesas com energia elétrica**, alerta que a fiscalização manteve apenas os créditos gerados para os estabelecimentos localizados dentro do Estado do Rio Grande do Sul. Segundo o Recorrente, a avaliação equivocada ocorreu em razão de que não foi analisado pelo fiscal a conta contábil referente as aquisições de energia elétrica, pois caso verificasse esta a conta teria observado que há aquisições também correspondente a estabelecimentos localizados em outros Estados.

A Recorrente deseja ainda reformar a decisão da DRJ em relação as glosas referentes a **depreciação**, uma vez que esta não considerou os créditos em relação aos bens incorporados ao ativo fixo, sob o argumento de que a empresa não constituiu prova de que é estabelecimento industrial.

Em sua defesa advoga que o art. 9º, IV do RIPI o equipara a estabelecimento industrial em 2003 e 2004, ainda que tenha realizado somente a remessa para industrialização, bem como que o inciso VI do artigo 3º da Lei nº10.637/2002 autoriza o crédito e não faz restrições. Além do que, menciona que a Portaria nº 19/1992 do Departamento de Comércio Exterior - DECEX, proíbe expressamente a exportação de tabaco sem que antes este seja industrializado.

Por fim, requer ainda créditos em relação as **despesas de manutenção de empilhadeiras**, bem como com em relação aos valores de alugueis das mesmas, visto que demonstrou a propriedade destes maquinários e ainda em razão de ser equiparada a estabelecimento industrial.

Ao final, requer a reforma da decisão atacada e subsidiariamente a realização de diligência para apurar a existência de seu direito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Juliano Lirani

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser analisado.

Inicialmente é avalio necessário informar que a sociedade possui filial em Santa Catarina, Paraná e Santa Catarina e tem por objeto social a compra e venda de folha de tabaco; o comércio, importação e exportação de fumo em folha cru e beneficiado, bem como de soja, arroz, trigo, milho e outros produtos agrícolas; o comércio de adubos, fertilizantes, insuetos e implementos agrícolas, inseticidas, fungicidas, sementes certificadas ou fiscalizadas e outros produtos agropecuários; as representações, consignações e exploração agropecuária; o transporte rodoviário de cargas, intermunicipal e interestadual e a prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas e logística, conforme se retira do contrato social anexo às fls. 1664 e seguintes.

O primeiro ponto a ser enfrentado diz respeito a impossibilidade do pronunciamento na esfera administrativa a respeito de inconstitucionalidades ou ilegalidade de leis. É verdade que a Súmula n.º 2 do CARF, dispõe que o colegiado não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Entretanto, analisando a Manifestação de Inconformidade e o Recurso Voluntário, se verifica que em momento algum o contribuinte discorreu a respeito de inconstitucionalidade de leis, mas limitou-se a argumentar contra a interpretação fazendária que lhe prejudicial.

Já em relação a reclamação do contribuinte de que a Fazenda Nacional realizou compensação de ofício, “data vênia” compreendo que não lhe assiste razão.

A reconvenção está disciplinada no art.297 do CPC:

Art. 297. O réu poderá oferecer, no prazo de 15 (quinze) dias, em petição escrita, dirigida ao juiz da causa, contestação, exceção e reconvenção. (grifo)

Segundo WAMBIER, Luiz Rodrigues, em sua obra, Curso Avançado de Processo Civil. Vol. I. 8ª ed. RT, SP: 2006:

A reconvenção é uma nova ação proposta pelo réu, contra o autor, no bojo do mesmo procedimento já em curso, e que foi iniciado pelo autor. É um modo de cumulação de ações, pois o réu, tendo pedido a deduzir em face do autor, exerce o direito de ação, no mesmo procedimento em que está sendo demandado pelo autor. A reconvenção não substitui a defesa, pois, mesmo que o réu apresente reconvenção, não está isento do ônus da impugnação ao pedido da ação principal.”

No caso em questão, trata-se de ressarcimento e compensação de PIS em que a Fazenda Nacional realizou a homologação parcial do pedido efetuando a glosa de créditos relativos a valores que não configurariam o direito creditório. Conseqüentemente, não há que se falar em reconvenção, mas tão somente de decisão denegatória exarada do Fisco em relação a dado pedido formulado pelo contribuinte. Além do que, a Fazenda Nacional nada mais está fazendo do que exercendo a sua competência tributária, que por sua vez lhe foi outorgada pela Constituição Federal, pois é o sujeito passivo da contribuição em exame.

Transferência de Crédito de ICMS para Terceiros

A questão relativa a transferência de créditos de ICMS para terceiros e a incidência das contribuições, perfaz matéria muito controversa e a prova disso é que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral no RE 606.107/RS, conforme se verifica abaixo:

RE 606107 RG / RS - RIO GRANDE DO SUL REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Julgamento: 01/07/2010 RECURSO EXTRAORDINÁRIO. VALORES DA TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

1. A questão de os valores correspondentes à transferência de créditos de ICMS integrarem ou não a base de cálculo das contribuições PIS e COFINS não-cumulativas apresenta relevância tanto jurídica como econômica.

2. A matéria envolve a análise do conceito de receita, base econômica das contribuições, dizendo respeito, pois, à competência tributária.

3. As contribuições em questão são das que apresentam mais expressiva arrecadação e há milhares de ações em tramitação a exigir uma definição quanto ao ponto.

4. Repercussão geral reconhecida. (grifo)

Assim, embora existam fortes argumentos no sentido da possibilidade da exação sobre a transferência de créditos de ICMS a terceiros, ainda assim, compreendo que estas receitas não configuram hipótese de incidência do PIS por configurar simples recuperação

de custos tributários e não representar auferimento de receita, sob pena da exigência de tornar confiscatória.

Além do que, como bem mencionou o contribuinte em seu Recurso Voluntário, o Conselho de Contribuintes já excluiu da base de cálculo do PIS valores referentes a transferência de créditos de ICMS a terceiros, ainda que por meio de voto de qualidade, conforme se verifica do Recurso n.º 148095, Acórdão n.º 204-03395 da Quarta Câmara, julgado em 02.09.2008.

Variações Cambiais Ativas

Em relação à incidência do PIS sobre os valores referentes a variações cambiais ativas, *data vênica*, entendimento contrário, parto do pressuposto de que estas não devem compor a receita bruta para fins de cálculo da contribuição.

A variação cambial apurada no período compreendido entre a emissão da Nota Fiscal de saída do produto para exportação e o fechamento do câmbio compõe a receita de exportação, conforme posicionamento do Superior Tribunal de Justiça a respeito do tema externada no AGRG no RESP 1104269-RS, RESP 1059041-RS, RESP 1004430-SC, RESP 1124537-SP e no AGRG NO RESP 828815-MG, bem como no julgado que segue abaixo.

*REsp 982870 / PE Ministra Eliana Calmon Julgamento
02.09.2010 – Segunda Turma*

EMENTA

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - COFINS - PIS - VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA - NÃO-INCIDÊNCIA - MANDADO DE SEGURANÇA - DECLARAÇÃO DE COMPENSABILIDADE DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS - SÚMULA 213/STJ – TAXA SELIC - INCIDÊNCIA A PARTIR DOS PAGAMENTOS INDEVIDOS – SUFICIÊNCIA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL.

(...)

(...)

3. Incide a Taxa Selic, como correção monetária e juros de mora, desde o pagamento indevido. Precedentes.

4. Segundo a jurisprudência desta Corte, a receita decorrente da variação cambial positiva relativa às operações de exportação não se sujeitam à tributação pelo PIS e pela COFINS.

5. Recurso especial da Fazenda Nacional não provido.

6. Recurso especial do contribuinte provido.

Ainda tratando da questão pertinente a incidência do PIS sobre os valores de variação cambial ativa, observa-se que a fiscalização considera correto a aplicação do regime de competência na apuração do tributo. Entretanto, como bem lembrou o contribuinte, a MP n.º 2.158-35/2001, que alterou a legislação afeta as contribuições, fixou como regra geral o regime de caixa para a apuração do PIS e deixou ao contribuinte a opção de escolher o regime de competência.

Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da

determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.

§ 1º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no caput deste artigo, segundo o regime de competência. (Grifo)

Além do que, tudo indica que a apuração das variações monetárias a partir do regime de caixa parece muito mais adequado em face do princípio da capacidade contributiva, já que assim o sujeito passivo poderá deduzir as variações negativas da base de cálculo do tributo. Caso contrário, exigindo que seja adotado o regime de competência, por certo que ocorrerá a incidência das contribuições sobre um fato futuro e incerto, ou seja, a exação está acontecendo sobre receita fictícia em nítido prejuízo ao contribuinte.

Glosa dos Créditos na Importação de Fertilizantes

A partir do relatório, nota-se ainda que o contribuinte discorda da decisão da DRJ ter ratificado a glosa de créditos feitos em razão da importação de fertilizantes, bem como não ter excluído da base de cálculo do PIS o faturamento de R\$ 1.377.773,33, referente a materiais agrícolas do mês de Julho de 2004, sob argumento de que a alíquota zero somente se aplica para adquirente que sejam fabricantes de defensivos.

Contudo, avaliando o 1º da Lei n.º 10.925/2005, “data vênica”, não enxerguei a restrição imposta pela Fazenda e por isso reproduzo o texto legal para melhor visualização.

"Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas;

II - defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas;

III - sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção;

IV - corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI;

V - produtos classificados nos códigos 0713.33.19, 0713.33.29, 0713.33.99, 1006.20, 1006.30 e 1106.20 da TIPI;

VI - inoculantes agrícolas produzidos a partir de bactérias fixadoras de nitrogênio, classificados no código 3002.90.99 da TIPI;

VII - produtos classificados no Código 3002.30 da TIPI;

(...)

Com efeito, do dispositivo supra citado, constata-se que este não limita o direito a alíquota zero apenas ao adquirente que sejam fabricantes de fertilizantes, motivo pelo qual deve ser acolhida a pretensão do contribuinte neste particular por caber ao aplicador da lei fazer restrição onde este não o fez. Assim, interpreto que a Lei n.º 10.925/2005 desejou reduzir

indistintamente as alíquotas das contribuições incidentes na importação e na comercialização do mercado interno de fertilizantes e defensivos agropecuários e por conta disso assiste razão ao contribuinte.

Glosa dos Créditos Referentes a Fretes

Em relação aos fretes, verifica-se que a controversa limita-se a glosa dos valores pagos à pessoa jurídica na transferência entre as filiais a unidade fabril da Recorrente, pois conforme destacou o contribuinte, não foram glosados os créditos relativos aos fretes sobre compras, quando pagos a pessoas jurídicas e nem fretes pagos a pessoas jurídicas nas operações de venda a partir de fevereiro de 2004.

Acontece, qu a Instrução Normativa n.º 247/2002 autoriza a concessão de crédito em relação a contratação de serviços utilizados como insumo.

IN n.º 247/2002:

Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I – das aquisições efetuadas no mês:

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos (grifo)

Assim, interpreto que as despesas com transporte entre estabelecimentos do contribuinte, configuram custo de aquisição de tabaco e por conta disso a decisão da DRJ deve ser reformada neste ponto para acolher o pleito do contribuinte. Neste passo, compreendo que o insumo que o dispositivo desejou contemplar é aquele relacionado com custo apurado e necessário na obtenção do produto final. Além do que, não vejo distinção entre natureza do frete pago para a compra de mercadorias e o frete pago entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, pois em ambos os casos serão estes serviços estão relacionados com o processo produtivo da empresa, nos termos do Resp n.º 12463117-MG.

Glosa dos Créditos Referentes a Energia Elétrica

No tocante as glosas de valores correspondentes a energia elétrica, também assiste razão ao contribuinte, pois tudo indica que a fiscalização não considerou os valores de aquisição de todos os estabelecimentos do contribuinte, pois como restou evidenciado a empresa possui filiais nos 3 (três) Estados da região sul e se creditou de valores contidos na 3.20.01.001.0116. Assim, possui direito ao crédito em relação as aquisições de energia elétrica em sua integralidade, por força do art. 3º da Lei n.º 10.637/200, pois a Fazenda deixou de provar que tais gastos foram desvinculados do processo produtivo.

Depreciação

Outro ponto de controversa, diz respeito as glosas referentes a depreciação. A Delegacia de Julgamentos Tributários não considerou os créditos em relação aos bens incorporados ao ativo fixo, sob o argumento de que o contribuinte não comprovou tratar-se de estabelecimento industrial. Entretanto, coaduno com a tese do sujeito passivo, pois de fato o RIPI o equiparou a estabelecimento industrial, consoante se observa abaixo:

RIPI:

"Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

IV - os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização haja sido realizada por outro estabelecimento

Processo nº 13005.000077/2005-02
Acórdão n.º 3803-02.884

S3-TE03
Fl. 1.685

da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 4º inciso III, e Decreto-lei n.º 34, de 1966, art. 2º alteração 33a);"

Glosa dos Créditos Referentes a Manutenção com Empilhadeiras

A última rubrica que motivou a Recorrente a insurgir-se diz respeito a glosa referente a créditos relativos a manutenção de empilhadeiras, pois com a atividade da empresa demanda estes equipamentos para melhor acondicionar o tabaco adquirido. O ponto crucial é que o contribuinte pretende os créditos em relação a conta 3.40.01.001.0063 e demonstrou nos autos a propriedade desses bens, conforme se verifica às fls. 1594/1597.

Ante o exposto, dou provimento ao apelo.

Sala de sessões, em 26 de abril de 2012

(assinado digitalmente)

Juliano Lirani