



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

Processo nº 13054.001681/2008-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-001.025 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27/06/2012
Matéria PIS
Recorrente MINUANO CORTE E COSTURA INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. PIS. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA DE ICMS. IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO.

Os valores correspondentes às transferências de ICMS não são base de cálculo do PIS, pois não constituem receita.

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. PIS. CRÉDITO. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Não é possível o creditamento sobre despesas com combustíveis e lubrificantes quando não comprovado pela recorrente a sua utilização no processo produtivo.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário quanto aos créditos de combustíveis e lubrificantes, vencidos o relator e os conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira e Otávio Carneiro Silva Corrêa, designada como relatora a conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim; e, por unanimidade, dar provimento ao recurso voluntário quanto às transferências de ICMS, nos termos do voto do relator.

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM-redatora designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Judith do Amaral Marcondes Armando e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos decorrentes de PIS não cumulativo (exportação), referente ao primeiro trimestre de 2006. A empresa solicitou o valor de R\$ 109.282,36 de ressarcimento através da transmissão de Perdcomp ("Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e Declaração de Compensação"), efetuada em 15/03/2007, sob o nº 10518.44680.150307.1.1.08-3207. Também transmitiu declarações de compensação utilizando parte do valor. A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo (DRF/NHO) reconheceu parcialmente o direito creditório e o ressarcimento pleiteado, no valor de R\$ 101.449,70, e homologou as compensações, já que estas não abarcam a totalidade do valor concedido. De acordo com os Despachos Decisórios DRF/NHO das fls. 72 e 84 e Relatório de Verificação Fiscal (fls. 66 a 71), a empresa não incluiu na base de cálculo da contribuição em comento as receitas com créditos de ICMS transferidos a terceiros, conforme previsto na legislação citada, e apurou indevidamente créditos oriundos de combustíveis utilizados pela frota da empresa, por não se caracterizarem como insumo.

Inconformada, em 03/11/2009, a interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 89 a 137), onde discorda das glosas efetuadas. Entende que o ICMS destacado funciona como um redutor de custos, sendo registrado em conta de ativo, não existindo justificativa contábil para considerar sua transferência como receita. Anexa jurisprudência administrativa e judicial nesse sentido. Insurge-se, também, contra a glosa de créditos oriundos da aquisição de combustíveis utilizados em sua frota de veículos, argumentando que os veículos são utilizados para transporte de materiais entre os estabelecimentos e de matérias-primas do fornecedor, bem como para o transporte de funcionários, atividades que reputa intrinsecamente vinculadas à atividade operacional e à exportação. Considera que restringir o direito ao crédito é negar o princípio da não cumulatividade. Cita jurisprudência administrativa (embora não conste dos anexos o Acórdão com o número citado).

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre/RS indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/POA n.º 29.891, de 10/02/2011:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/09/2012 por LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Assinado digitalmente em 24/09/2012 por MERCELA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 08/10/2012 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 24/09/2012 por LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES

Impresso em 10/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS DE ICMS.

Os valores recebidos em decorrência de transferência de créditos de ICMS a terceiros devem ser incluídos na base de cálculo da contribuição, exceto nas hipóteses de créditos oriundos de operações de exportação a partir de 1º de janeiro de 2009.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMBUSTÍVEL.

Inexiste previsão legal para o cálculo de créditos de PIS sobre valores pagos a título de combustíveis utilizados pelos veículos da empresa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Em face da decisão, o contribuinte é intimado, interpondo recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

A recorrente discute nos autos a tributação das transferências de ICMS e o direito ao crédito de COFINS sobre os combustíveis/lubrificantes utilizados na sua frota de veículos utilizados nas atividades da empresa.

Das transferências de ICMS

O crédito de ICMS não pode, em nenhuma hipótese, ser considerado como receita.

As empresas, ao adquirirem matéria-prima, material secundário e de embalagem, não consideram o valor do ICMS como despesa, mas sim como uma conta transitória em seu ativo, cujo valor será, ao final de cada período de apuração, abatido dos débitos pelas saídas, e, em havendo saldo credor, este se transferirá para o período ou períodos seguintes.

Citamos como exemplo a aquisição de matéria-prima no valor de R\$ 1.000,00, cuja alíquota de ICMS é de 17%, sendo destacado na nota fiscal o ICMS no valor de R\$ 170,00.

Contabilmente a empresa lançará como custo da matéria prima adquirida o valor de R\$ 830,00 (1.000,00 – 170,00), sendo que o valor do ICMS será lançado no ativo circulante como ICMS a Recuperar.

Supondo-se que esta seja a única operação do período e considerando-se que as saídas todas foram imunes em razão da exportação, a empresa apresenta no final do período um saldo credor de R\$ 170,00.

No período seguinte a empresa efetua a transferência deste saldo credor a outro contribuinte do estado, atendidas as normas vigentes para dita transferência.

Esta operação, normalmente utilizada para pagamento na compra de matéria-prima, é que a Receita Federal está considerando como receita e pretende que seja incluída na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Dito valor não é receita, porque nunca foi despesa ou custo, é um crédito que nunca transitou pelas contas de resultado.

Não há ingresso de valor na empresa, pois o valor do crédito de ICMS, que veio embutido no preço de aquisição da matéria-prima, foi um “adiantamento” efetuado pela pessoa jurídica que, pela legislação vigente, poderá ser utilizado em determinadas condições.

Quando transfere seus créditos para fornecedores, na forma da lei, a autora usa aqueles como 'moeda' de pagamento do débito que possui. Deixa de retirar dinheiro do caixa ou do banco, e transfere seus direitos, quitando conta que possuía frente ao fornecedor.

Não há ingresso de dinheiro novo, pois o tributo recuperado passa para o caixa da mesma forma como se ela tivesse sido ressarcida do benefício/crédito pelo fisco.

Mesmo que não adentrássemos no mérito contábil do tema, o crédito de ICMS decorrente da aquisição de insumos também não pode ser considerado como receita, pois este é apenas uma mera escrituração, não havendo qualquer ingresso material de recursos na autora, apenas o lançamento contábil e a respectiva escrituração nos livros fiscais, com vistas a compensar eventuais débitos decorrentes da saída de mercadorias tributadas por aquele imposto.

Apesar de desnecessário, a própria Lei nº 10.833/2003 estabeleceu que créditos de tributos não são considerados como receita:

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

(...)

§ 10. O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição. (...)

Outro fator relevante reside no fato de que a transferência de créditos de ICMS para compra de insumos, por exemplo, não traduz ingresso de receita nova na empresa, mas mera cessão de crédito, um escambo, onde ocorre apenas a troca de uma moeda escritural por matéria prima.

O que se verifica, ao fim e ao cabo, é que a transferência de saldo credor de ICMS não pode ser tomada como hipótese de incidência do PIS e COFINS, pois não são classificados como receita.

Este é o entendimento do CARF:

Segundo Conselho de Contribuintes.

1ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 20180505 do Processo 13005.000506/2005-33

Data 15/08/2007

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004

COFINS. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA DE COFINS.

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

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 3ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara. 1ª Turma Ordinária

Acórdão nº 340101127 do Processo 11020.000801/2007-38

Data 09/12/2010

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

Período de apuração: 01/12/2006 a 31/12/2006

REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDO. 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.

Como a concessão de um crédito escritural não se enquadra como produto da venda de bens e serviços, também por tal razão tais parcelas não poderiam ser incluídas na base de cálculo do PIS.

Do crédito de PIS sobre os combustíveis e lubrificantes

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/09/2012 por LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Assinado digitalmente em 24/09/2012 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 08/10/2012 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 24/09/2012 por LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES
Impresso em 10/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A legislação do PIS é clara ao permitir o crédito sobre a compra de combustíveis.

Entretanto, este direito não pode ser indiscriminado, mas, conforme exposto inicialmente, apenas pode ser creditado em relação aos utilizados diretamente na produção, afastados, assim, os gastos com carros de diretores, representantes comerciais etc.

Assim, deve ser deferido o crédito de combustível ligado diretamente à produção da empresa.

Voto vencedor- Redatora Designada –Mércia Helena Trajano DAMorim

Discordo do relator neste item, no decorrer da sessão de julgamento, houve dissenso quanto à possibilidade de creditamento da Recorrente quanto aos gastos com combustíveis e lubrificantes. Tendo inaugurado o voto divergente, coube-me à incumbência de redigir o voto vencedor, sendo o que passo a fazer.

A Lei nº 10.637/2002 disciplinou diversos aspectos relacionados com matéria tributária, estabelecendo nova sistemática para apuração não-cumulativa da Contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), permitindo descontos de créditos calculados em relação a custos e despesas sobre as quais incidissem a mesma contribuição. Assim dispõe o art. 3º:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) nos §§ 1º e Iº-A do art. 2º desta Lei

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

O princípio da não-cumulatividade acontecerá na cadeia produtiva. Ou seja, a cada etapa, pode-se excluir da base de cálculo o que já foi recolhido anteriormente pela cadeia, ou seja, PIS/PASEP incidirá sobre o valor agregado nos diversos estágios produtivos e de comercialização. No entanto, nem tudo que seja custo, despesa ou encargo incorridos para a consecução do faturamento mensal, base de cálculo da Cofins, poderá ser considerado crédito a deduzir, pois, a admissibilidade de aproveitamento de créditos repousa necessariamente nos custos, despesas e encargos classificados nos incisos do art. 3º da lei mencionada.

Com o intuito de regulamentar o dispositivo legal em questão, a Receita Federal do Brasil editou a IN 247/02, que conceitua “insumo” nos seguintes termos:

IN SRF Nº 247/02

“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:

b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou

b.2) na prestação de serviços;

Documento assinado digitalmente em 24/09/2012 por LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Assinado digitalmente em

24/09/2012 por LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Assinado digitalmente em 08/10/2012 por MARCOS AURELI

O PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 24/09/2012 por LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES

Impresso em 10/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) 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;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

(...)"

Além das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que compõe visualmente o produto final, poderão ser descontados créditos em relação a produtos que sejam aplicados ou consumidos **em ação direta** sobre o produto em fabricação.

No que diz respeito aos serviços, cabe dizer que o ato normativo, ao definir "insumo" como "*os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto*", deu um caráter mais amplo ao conceito, uma vez que exigiu apenas que os mesmos fossem aplicados ou consumidos na industrialização, sem reproduzir a exigência de "ação direta" sobre o produto em fabricação, tal como havia feito com relação aos bens.

Dessa forma, os serviços prestados por pessoas jurídicas contribuintes da da Contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), domiciliadas no País, que sejam **utilizados na linha de produção da empresa**, poderão gerar direito ao crédito, sendo exemplo os serviços contratados para a manutenção das máquinas de produção.

Assim sendo, foi correta a glosa sobre combustíveis e lubrificantes, uma vez que é possível a utilização dessas despesas quando os tais produtos se caracterizarem como "insumo", conforme definição acima exposta e que efetivamente haja comprovação dos gastos sobre os mesmos, o que não ocorreu ao caso.

Por todo o exposto, entendo que não é possível o creditamento sobre despesas com combustíveis quando não comprovado pela recorrente a sua utilização no processo produtivo.

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

Luciano Lopes de Almeida Moraes

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/09/2012 por LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Assinado digitalmente em 24/09/2012 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 08/10/2012 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 24/09/2012 por LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES
Impresso em 10/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Mércia Helena Trajano DAmorim-redatora designada

CÓPIA