



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19, 03, 2008
Sívio Siqueira Barbosa
Mat.: Siape 91745

CC02/C01
Fls. 115

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 13609.000410/2005-76
Recurso n° 142.585 Voluntário
Matéria Cofins
Acórdão n° 201-80.856
Sessão de 13 de dezembro de 2007
Recorrente INSIVI INDÚSTRIA SIDERÚRGICA VIANA LTDA.
Recorrida DRJ em Belo Horizonte - MG

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial de:
de 23, 04, 08
Rubrica

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/11/2004 a 30/11/2004

COFINS NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. GLOSA.
NOTAS FISCAIS DE "BONIFICAÇÃO" E
COMPLEMENTARES. NATUREZA DA OPERAÇÃO.
PROVA. AUSÊNCIA.

Não demonstrada a natureza e efetiva realização das operações relativas a notas fiscais chamadas de "bonificação" e complementares, é inadmissível a inclusão dos respectivos valores na apuração dos créditos da contribuição.

BASE DE CÁLCULO. ICMS. CESSÃO DE CRÉDITO.

As cessões onerosas e outras operações semelhantes envolvendo créditos de ICMS, por representarem mera mutação patrimonial, não integram a base de cálculo da contribuição.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19. 03 2008.
SSB.
Sívio Siqueira Barbosa
Mat.: Siage 91745

CC02/C01
Fls. 116

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a incidência da contribuição sobre a realização dos créditos de ICMS.


Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente


JOSE ANTONIO FRANCISCO
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Maurício Taveira e Silva, Antônio Ricardo Accioly Campos e Gileno Gurjão Barreto.

Ausente o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19 / 03 / 2008.
 Sívio Siqueira Barbosa Mat.: Siage 91745

CC02/C01 Fls. 117

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 96 a 108) apresentado em 6 de agosto de 2007 contra o Acórdão nº 02-14.691, de 9 de julho de 2007, da DRJ em Belo Horizonte - MG (fls. 80 a 90), do qual foi dado ciência à interessada em 19 de julho de 2007 e que, relativamente a pedido de ressarcimento de Cofins não-cumulativa dos períodos de 01/11/2004 a 30/11/2004, indeferiu a solicitação da interessada, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/11/2004 a 31/11/2004

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis.

Os valores auferidos com a cessão de créditos do ICMS estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

Dos valores apurados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas, poderão ser descontados, a partir de 1º de fevereiro de 2004, créditos calculados sobre as despesas incorridas com fretes nas operações de vendas, desde que o ônus tenha sido suportado pela vendedora.

Solicitação Indeferida”.

O pedido, apresentado em 27 de abril de 2005, foi inicialmente indeferido pelo despacho decisório de fls. 52 e 53, com base no Termo de Verificação Fiscal de fls. 26 a 45.

Segundo o TVF, a interessada teria compensado créditos indevidos de PIS e Cofins não-cumulativos em Declarações de Compensação, nos termos dos documentos juntados aos anexos I e II do Processo nº 13609.000248/2004-13.

Segundo a Fiscalização, haveria divergências entre as Dacon e as DComps apresentadas, relativamente “aos créditos das contribuições apurados no mês relativos ao Mercado Externo (linha A, do Detalhamento do crédito, do formulário de Créditos das Contribuições - Anexos III e IV da Instrução Normativa 3709/2003)”, porque “Em tais linhas o fiscalizado informou o total de créditos do período e não os créditos referentes ao MERCADO INTERNO”, tendo sido “tal falha” sanada nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização.

A seguir, informou a Fiscalização ter rateado os custos proporcionalmente às receitas de exportação, pela aplicação da relação entre a receita de exportação sujeita à incidência não-cumulativa e a receita total sujeita à incidência não-cumulativa ao valor dos “custos ligados às receitas sujeitas à incidência não-cumulativas”, o que não teria sido observado pela interessada, ao adotar como denominador da razão “o somatório da receita de exportação e a receita da venda no mercado interno de produtos de fabricação própria”.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19 / 03 / 2008.
Silvio Siqueira Barbosa Mat.: SIAPE 91745

CC02/C01 Fls. 118

Relativamente às compensações indevidas, foram selecionados os doze maiores fornecedores de carvão vegetal da interessada, correspondentes a aproximadamente 50% do fornecimento. Foram selecionadas notas fiscais e solicitada a comprovação dos pagamentos.

Algumas notas fiscais relativas a “Bonificações” e “Notas Complementares”, de acordo com a Fiscalização, não foram vinculadas a pagamentos nos demonstrativos apresentados pela interessada, o que ensejou intimação para esclarecimentos.

Sem apresentar nova documentação, a interessada esclareceu que tais notas fiscais referir-se-iam a “preço avaliado pelo ‘PESO’ (tonelada/metro cúbico)” e a diferença entre o valor praticado e o efetivamente pago. Observou a Fiscalização que a interessada não vinculou tais notas às notas de produtor e afirmou que *“a notas fiscal de produtor tem efeito para fins de acobertamento de trânsito do carvão vegetal, não sendo exigida em situações especiais (no caso, nas emissões das notas de ‘bonificação’/‘complementares’).”*

Ademais, segundo a interessada, “a própria nota fiscal” seria *“o comprovante de quitação da operação, mediante pagamentos efetivados via cheques (notas complementares) e em espécie (bonificações), conforme lançamento na conta CALXA (...).”*

Entretanto, segundo a Fiscalização, os demonstrativos apresentados pela interessada dariam conta de que teria havido pagamento em dinheiro em relação às notas complementares.

A Fiscalização questionou, a seguir, a razão da emissão de tais notas, uma vez que, na entrada da mercadoria, seria efetuada a pesagem e emitida a nota fiscal de entrada, “ajustando o preço para o valor real da operação”, sendo “desnecessário ajuste posterior”. Ademais, somente os pagamentos relativos a tais notas teriam sido efetuados em dinheiro.

Alguns fornecedores afirmaram, ainda, que todos os pagamentos teriam sido efetuados com cheques.

Com base nesses fatos, a Fiscalização glosou *“os custos com carvão vegetal referentes às notas fiscais de bonificação/notas complementares que não possuem vínculos com notas fiscais de produtores e cujos pagamentos o contribuinte afirma ter sido feito em espécie (não possuem vínculos com cheques)”*.

No tocante aos fretes nas operações de venda (linha 1.08 da planilha de apuração de débitos e créditos das contribuições não-cumulativas), a interessada utilizou, no mês de janeiro de 2004, “valores de fretes sobre vendas referentes aos meses” de fevereiro de 2003 a janeiro de 2004, do fornecedor Cia. Vale do Rio Doce. Entretanto, *“De acordo com o disposto nos arts. 3º, inciso IX, 15 e 93, inciso I da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, somente poderão ser descontados créditos das contribuições para PIS e Cofins sobre valores de despesas com fretes em operações de vendas a partir de 1º de fevereiro de 2005”, entendimento “corroborado pelo ADI SRF nº 2, de 17 de fevereiro de 2005, e Solução de Divergência Cosit nº 1, de 16 de fevereiro de 2005”, tendo sido glosados os valores.*

A seguir, relatou a Fiscalização que a interessada não incluiu na base de cálculo das contribuições valores relativos a *“cessão de créditos de ICMS, referentes ao período compreendido entre janeiro/2003 e dezembro/2004.”*

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19 1 03 2008.
Sílvia Siqueira Barbosa
Mat.: Sipe 91745

CC02/C01
Fls. 119

Acrescentou que parte dos créditos foi vendida a dinheiro pela interessada, *“parte foi utilizada na aquisição de mercadorias e outra parte menor utilizada na quitação de débitos junto ao Fisco Estadual.”*

Segundo a Fiscalização, tais operações equiparar-se-iam a *“alienação de direitos a título oneroso e origina(ria) receita tributável”*. Ademais, a aquisição de produto sujeito ao ICMS comportaria duas operações: uma de compra de mercadoria e a *“compra de crédito do imposto inerente àquele produto”*. Afirmou, ainda, que o ICMS incluso no preço do produto estaria sujeito às contribuições e, de outro lado, originaria direito de crédito de PIS e Cofins.

Por fim, esclareceu que *“Os valores dos bens utilizados como insumos, declarados nas DACON's, diferem, em alguns meses, dos valores informados nas planilhas apresentadas à fiscalização”*, razão pela qual foram considerados os valores das planilhas.

Conforme relatado, a DRJ manteve as glosas de créditos e ajustes de débitos.

No recurso a interessada esclareceu, relativamente às glosas das notas de bonificação e complementares, que foi lavrado auto de infração no âmbito do Processo nº 13609.000805/2006-50, pendente de decisão definitiva.

Ademais, a autuação ter-se-ia baseado em mera presunção, *“padecendo o lançamento, tal como formalizado, dos princípios da segurança e certeza, sem os quais, evidentemente, não se sustentará”*.

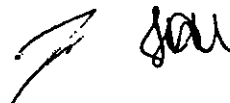
Citou ementa de acórdão do Superior Tribunal de Justiça que tratou do ônus da prova no lançamento e citou opinião da doutrina sobre o tema.


As declarações dos fornecedores de que teriam recebido pagamentos somente em cheques seriam suspeitas, *“pois os mesmos também são contribuintes do imposto em relação aos valores recebidos, podendo estar aproveitando a oportunidade para omiti-las, donde não comprovam o suposto ilícito imputado à Interessada”*. Ademais, segundo o art. 368 do CPC, as declarações não provariam o fato, *“competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato”*.

A seguir, descreveu a utilidade do carvão vegetal e reafirmou, referindo-se a parecer técnico constante dos autos, que *“o carvão veria em qualidade, donde a Impugnante para atrair e incentivar a produção desses insumos melhor, gratifica o fornecedor com premiações que originaram parte das notas fiscais ora questionadas”*.

A não aceitação dos custos pelo fato de terem sido efetuados pagamentos em dinheiro seria mera ilação, por não haver impedimento legal a esse procedimento, por terem sido quitadas em dinheiro *“para não despertar contrariedades, insatisfações e comentários entre os demais fornecedores”* e por a contabilidade demonstrar *“que os numerários para saldar tais compromissos eram sempre sacados nos estabelecimentos bancários, apesar da legislação não exigir prova de pagamento para apropriação dos custos, exigindo, unicamente, tenham efetivamente incorridos.”*

Quanto às receitas não computadas na base de cálculo, discorreu sobre o *“conceito de faturamento à luz do texto constitucional”*, afirmando que, segundo o Supremo Tribunal Federal, representaria receita bruta. Ademais, não compraria créditos do imposto e o ICMS pertenceria ao Estado.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19 / 03 / 2008.
 Silvio Simões Barbosa Mat.: Slape 91745

CC02/C01 Fls. 120

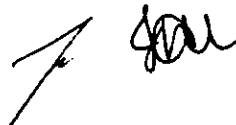
Mencionou o art. 289, § 3º, do RIR/99, que dispõe não se incluírem “no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal”. Sendo o ICMS imposto recuperável, a interessada não teria comprado nem vendido os seus créditos.


Quanto aos fretes, alegou, de início, que a sua materialidade não foi contestada, mas apenas o seu aproveitamento.

Citou a Solução de Consulta nº 220, de 17 de dezembro de 2003, segundo a qual *“Os gastos com transporte de mercadorias adquiridas (fretes), cujo ônus tenha sido suportado pela empresa, pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no País, podem ser considerados no cálculo do crédito do PIS não-cumulativo, a partir de 01/02/2003”*, bem assim o suportado pela vendedora “nas suas vendas com cláusula CIF”.

Ademais, a lei em que se fundamenta a Fiscalização não trataria dos créditos relativos ao PIS e sim da Cofins, o crédito relativo a serviços seria garantido pela própria norma e a Lei nº 10.637, de 2002, garantiria o crédito sem ressalva quanto aos créditos originários de serviços de frete, e teria entrado em vigor em 1º de dezembro de 2002.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19 / 03 / 2008.
 Sívio Glezer Barbosa Mat.: Sape 91745

CC02/C01 Fls. 121

Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Em relação às notas fiscais de bonificação e complementares, noticiou-se nos autos a existência de um processo com auto de infração, pendente de decisão definitiva. Entretanto, trata-se de auto de infração do Imposto de Renda, que, provavelmente, refere-se a glosa de custos e despesas. O processo foi formalizado em 2006, posteriormente ao procedimento contido nos autos.

Como o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, art. 20, I, *d*, refere-se à “exigência”, ao definir a competência do 1º Conselho de Contribuintes para apreciar processos de PIS e Cofins lastreados em fatos contidos em processo relativo ao Imposto de Renda, a competência para apreciar recursos relativos a pedidos de ressarcimento de créditos de PIS e Cofins não-cumulativos é deste 2º Conselho de Contribuintes.

Ademais, aquele processo ainda se encontra na Delegacia da Receita Federal de origem, o que implica não haver decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Assim, sem a apresentação de recurso relativamente ao processo de Imposto de Renda não pode ser estabelecida a competência do 1º Conselho de Contribuintes em relação a processos de PIS e Cofins.

Em relação ao mérito do recurso, não se tratou de mera presunção, conforme alegou a recorrente, que simplesmente ignorou o fato de a Fiscalização haver efetuado intimações para que demonstrasse suas alegações, que infirmou com outras alegações.

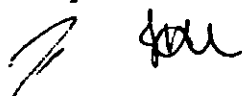
Não se discorda do fato de que, em princípio, a prova para o lançamento cabe à Fiscalização e a escrituração faz prova ao contribuinte.

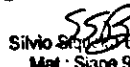
Entretanto, a eficácia probatória da escrituração é relativa e depende de documentação, conforme determinam os arts. 264, § 3º, e 923 do RIR/99. Esse último artigo exige, especificamente, que a escrituração baseie-se em “documentos hábeis”, que afasta a alegação da interessada de que a mera escrituração seria prova suficiente dos fatos.

No caso em questão, a Fiscalização entendeu que as circunstâncias que teriam determinado a emissão das notas fiscais seriam incomuns e exigiriam explicação mais coerente e demonstração mais específica.

Portanto, a questão deve ser analisada em sede de mérito da exigência e não em preliminar de demonstração probatória.

Nesse contexto, as declarações dos fornecedores confirmaram a suspeita da Fiscalização. A alegação de que as declarações seriam suspeitas fica no âmbito da especulação,



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>19</u> / <u>03</u> / <u>2008</u> .
 Silvio Augusto Barbosa Mat.: SIAPE 91745

CC02/C01 Fls. 122

especialmente porque pressupõe que os próprios fornecedores aproveitar-se-iam da circunstância de haver pagamento em dinheiro para negar os fatos ocorridos. Vale dizer, o próprio procedimento que a interessada defende como legítimo é causador de conflito de interesses.

Mas a solução da questão não está somente na análise de tais circunstâncias de forma isolada, por serem meramente circunstanciais.

A verdadeira questão é que a interessada não justificou a emissão das notas fiscais de forma lógica e documentada.

O argumento da interessada de que premiaria os fornecedores dos melhores produtos é inaceitável dos pontos de vista lógico e formal.

Primeiramente, porque se trataria de uma “premiação” e não exatamente de um ajuste prévio de preços entre as partes. Assim, posteriormente às operações e de forma sigilosa, a interessada entregaria a tais fornecedores, discretamente, valores em dinheiro para recompensá-los pela qualidade do carvão fornecido.

Uma das causas de os pagamentos serem efetuados em dinheiro seria a não ostentação do fato aos demais fornecedores, o que poderia causar conflitos. Entretanto, se trata de uma prática de mercado, todos os envolvidos saberiam que alguns receberiam a “premiação” e outros não.

Do ponto de vista formal, é incompreensível que o pagamento em cheque das operações contidas nas notas fiscais poderia facilitar a divulgação da prática.

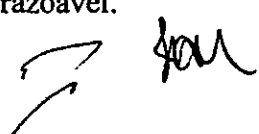
A emissão de duas ou mais notas fiscais para disfarçar o montante real das operações, com a finalidade de evitar o conhecimento dos demais fornecedores, é uma prática no mínimo temerária e, sob ponto de vista contábil e fiscal, irregular.


Não se pode supor que, de antemão, a interessada não tivesse conhecimento da qualidade das mercadorias e, assim, somente soubesse a quem dar a “premiação” posteriormente, emitindo as notas fiscais e efetuando o pagamento em dinheiro, para afastar a divulgação da prática.

Ademais, a interessada deu essas explicações em relação às notas complementares, mas não esclareceu em nada a questão das notas de bonificação, que seriam emitidas em razão das diferenças de peso.

A denominação das notas, aparentemente, nada teria a ver com a causa de sua emissão. Ademais, a interessada apenas contesta a afirmação da Fiscalização de que as mercadorias seriam previamente pesadas com a alegação de que o que pareceria estranho a alguém poderia parecer normal a outrem.

Nesse contexto, e ainda considerando o fato de que “premiação” não corresponde a preço pré-ajustado entre as partes e, pelas circunstâncias que a interessada descreve, parecer tratar-se de uma espécie de liberalidade, para “estimular” o mercado, não há como admitir sequer a justificativa apresentada como razoável.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19 / 03 / 2008
 Silvio Siqueira de Carvalho Mat.: SIAPE 91745

CC02/C01 Fls. 123

Não se tratou de ilação em face de ter supostamente havido pagamentos em dinheiro, mas um conjunto de circunstâncias que, aliada à falta de documentação hábil da operação escriturada, inclusive dos pagamentos (recibos, declarações, etc., não foram apresentados), ensejam a glosa dos valores.

O mais grave é que a interessada não vinculou as notas de bonificação e complementares àquelas que seriam as notas fiscais originais, o que permitiria que a Fiscalização verificasse a veracidade de suas informações. Poderia, assim, saber especificamente quais os fornecedores que foram premiados e até contestar eventualmente a declaração de que teriam recebido apenas valores em cheques.

Entretanto, sem tal providência não se sabe sequer a aplicação específica dos recursos.

Quanto aos créditos de ICMS, a interessada apresentou alegações vagas, afirmando que determinadas circunstâncias da legislação e da natureza do imposto demonstrariam que não teria comprado nem vendido créditos.

A Fiscalização não descreveu que a interessada haveria registrado créditos escriturais recuperáveis, como sugerido no recurso. Alegou, na verdade, que a interessada teria efetuado cessões onerosas de crédito, aquisição de mercadorias e quitação de débitos junto ao Fisco Estadual.

Nas três operações ocorreria auferimento de receita, segundo a Fiscalização. Na cessão onerosa, pela entrada da contrapartida; na aquisição de mercadorias, pelo valor equivalente, uma vez que haveriam duas operações combinadas: a cessão onerosa e a compra das mercadorias com a respectiva retribuição; e na quitação de débitos com o Fisco, por raciocínio semelhante a este último.

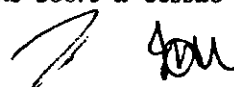
Portanto, o raciocínio pode ser resumido na consideração de que, em todas essas operações, haveria uma conversão do crédito gráfico em moeda.

No raciocínio desenvolvido pela Fiscalização e contestado pela interessada, os créditos objeto de cessão foram inicialmente pagos na aquisição das mercadorias e registrados em sua conta específica. Posteriormente, tais créditos teriam sido alienados (pela cessão onerosa).

Se fosse possível tratar créditos de ICMS como mercadorias, certamente estaria correto o raciocínio da Fiscalização. Entretanto, não pode haver tal equiparação por diversas razões. Primeiramente, porque são créditos específicos, que somente poderiam ser utilizados no âmbito interno de apuração do imposto. A sua cessão onerosa, ademais, corresponde a transferência do direito de utilização dos créditos a outra empresa e não tem fins comerciais, mas de planejamento fiscal.

Conforme entendimento desta Câmara, tais operações representam mera mutação patrimonial, não se enquadrando no conceito de receita, conforme Acórdão nº 201-79.963, Recurso nº 130.415:

"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



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19 / 03 / 2008.
Silvio Henrique Barbosa Mat.: Supl. 91745

CC02/C01 Fls. 124

créditos de ICMS, por se tratar esta operação de mera mutação patrimonial."

Nesse contexto, não se sujeitam as cessões onerosas de créditos de ICMS à incidência da contribuição.

Em relação à questão do frete, dos processos que fizeram parte da ação fiscal, a matéria se aplica unicamente ao de nº 13609.000249/2004-50, Recurso nº 142.599, que se refere ao PIS não-cumulativo do período de janeiro de 2003 a março de 2004.

Em relação à Cofins, as apurações referiram-se a períodos posteriores a janeiro de 2004 e os demais processos do PIS a períodos posteriores a março de 2004.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir, na apuração do ressarcimento, a incidência da contribuição sobre a realização de créditos de ICMS.

Sala das Sessões, em 13 de dezembro de 2007.


JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

