



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

Processo n° 13646.000061/2010-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-003.213 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2017
Matéria COFINS/PIS
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERAÇÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

COFINS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE

Tratando-se de aquisições sujeitas à alíquota "0" (zero), ainda que se trate de produto com incidência monofásica, não é cabível o crédito da contribuição em conformidade com a vedação disposta nos §§ 2º das Leis 10.833, de 2003, para a Cofins e 10.637, de 2002, para o PIS/Pasep.

A incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos e utilizados diretamente na fabricação de produtos destinados à venda.

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DA COFINS.

A cessão de direitos de ICMS não compõe a base de cálculo para a contribuição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 21/12/2005

PIS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE

Tratando-se de aquisições sujeitas à alíquota "0" (zero), ainda que se trate de produto com incidência monofásica, não é cabível o crédito da contribuição em conformidade com a vedação disposta nos §§ 2º das Leis 10.833, de 2003, para a Cofins e 10.637, de 2002, para o PIS/Pasep.

A incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIAÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos e utilizados diretamente na fabricação de produtos destinados à venda.

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DO PIS/Pasep.

A cessão de direitos de ICMS não compõe a base de cálculo para a contribuição.

Recurso Voluntário parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1. Quanto à preliminar de nulidade do acórdão do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa: por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário. 2.1. A respeito dos créditos referentes as aquisições de GLP e álcool hidratado: por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos o Relator e as Conselheiras Maria Eduarda Simões e Semíramis de Oliveira Duro. Redator designado: José Henrique Mauri. 2.2. Encargos de depreciação de máquinas e equipamentos, alocados nos centros de custos AGU (Abastecimento e Tratamento de Água) e ENE (Subestação Energia Elétrica: por unanimidade, dar provimento ao Recurso Voluntário. 2.3. Glosa dos encargos de depreciação de outros itens do ativo imobilizado: por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário apenas quanto ao item 12 da tabela, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros José Henrique Mauri e Marcelo Costa Marques D'Oliveira, que davam provimento também quanto ao item 7 e 10, e a Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, que dava provimento também quanto aos itens 2, 3, 5, 7, 9 e 10. 2.4. Glosa de encargos de depreciação de itens do ativo imobilizado adquiridos antes de 30 de abril de 2004: por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário. 3. Cessão de créditos do ICMS: por unanimidade, dar provimento ao Recurso Voluntário.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas, José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 327 a 365) interposto pelo Contribuinte contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 09-30.127 (fls. 315 a 322), de 23 de junho de 2010, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) – DRJ/JFA – que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade do Contribuinte.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do Acórdão ora recorrido:

Trata o processo da lavratura de auto de infração para exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep, totalizando os valores exigidos de R\$683.219,16 e de R\$151.150,84, respectivamente, incluídos o principal, a multa de ofício e os juros de mora devidos até 26/02/2010 (fls. 164 a 180).

Na “*Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)*”, constante dos Autos de Infração, foram relatadas as infrações a seguir:

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - COFINS - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal MPF -F nº 06.1.05. 00-2010- 00043-6, código de acesso nº 67884109, lavramos o presente Auto de Infração com a finalidade de glosar o crédito da contribuição da Cofins, nos termos dos Relatórios Fiscais: Parcial - Créditos do PIS-Cofins - 3º e 4º trimestres de 00 e Final - Créditos do PIS-Cofins - 2º semestre de 2005, e de lançar a Contribuição da Cofins apurada a menor no período de 07/2005 a 12/2005, conforme Relatórios Fiscais: Parcial - Base de Cálculo do PIS e da Cofins - 2º Semestre de 2005, e Relatório Fiscal Final referido, nos seguintes valores:

07/2005: R\$100. 933,92;

08/2005: R\$106. 976, 99;

09/2005: R\$ 79.260, 42;

10/2005: R\$ 6. 264, 65;

11/2005: R\$6.748,98; e 12/2005: R\$6.421,75.

Os referidos Relatórios Fiscais, que integram o presente Auto de Infração, foram elaborados em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal NPF -D nº 06. 1. 05. 00-2008-001 9 7, expedido para verificação das compensações/ressarcimento das contribuições efetuadas pelo Contribuinte. Eles descrevem os créditos ora glosados, demonstram, por competência, Os montantes glosados, citam Os fundamentos de fato e de direito que impuseram a glosa.

Quanto às contribuições ora lançadas, os citados Relatórios demonstram a base de cálculo, o valor da contribuição, o valor de crédito deduzido pelo

Contribuinte e, de ofício, pela Auditoria Fiscal, restando O saldo aqui registrado.

<i>Fato Gerador Val. Tributável ou Contribuição</i>	<i>Multa(%)</i>
<i>31/07/2005 R\$ 100.933,92</i>	<i>75, 00</i>
<i>31/08/2005 R\$ 106.976,99</i>	<i>75, 00</i>
<i>30/09/2005 R\$ 79. 260, 42</i>	<i>75,00</i>
<i>31/10/2005 R\$ 6.264,65</i>	<i>75,00</i>
<i>30/09/2005 R\$ 6. 748, 98</i>	<i>75, 00</i>
<i>31/12/2005 R\$ 6. 421,75</i>	<i>75, 00</i>

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/03

(...)

001 - PIS (FATURAMENTO) – INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA-FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal MPF-F nº 06.1.05.00-2010-00043-6, código de acesso nº 67884109, lavramos o presente Auto de Infração com a finalidade de glosar o crédito da contribuição do PIS, nos termos dos Relatórios Fiscais: Parcial - Créditos do PIS-Cofins - 3º e 4º trimestre de 2005 e Final - Créditos do PIS-Cofins - 2º semestre de 2005, e de lançar a Contribuição do PIS apurada a menor no período de 07/2005 a 12/2005, conforme Relatórios Fiscais: Parcial - Base de Cálculo do PIS e da Cofins – 2º Semestre de 2005, e Relatório Fiscal Final referido, nos seguintes valores:

- 07/2005: R\$21.913, 29;*
- 08/2005: R\$23. 225,28;*
- 09/2005: R\$17.207,89;*
- 10/2005: R\$1.360,09;*
- 11/2005: R\$1. 465,24; e*
- 12/2005: R\$1.394,20.*

Os referidos Relatórios Fiscais, que integram o presente Auto de Infração, foram elaborados em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal MPF-D nº 06.1.05.00-2008-00197, expedido para verificação das compensações/ressarcimento das contribuições efetuadas pelo Contribuinte. Eles descrevem os créditos ora glosados, demonstram, por competência, os montantes glosados, citam os fundamentos de fato e de direito que impuseram a glosa.

Quanto às contribuições ora lançadas, os citados Relatórios demonstram a base de cálculo, o valor da contribuição, o valor de crédito deduzido pelo Contribuinte e, de ofício, pela Auditoria Fiscal, restando o saldo aqui registrado.

<i>Fato Gerador Val. Tributável ou Contribuição</i>	<i>Multa(%)</i>
<i>31/01/2005 R\$ 21.913,29</i>	<i>75,00</i>

28/02/2005	R\$ 23.225,28	75,00
31/03/2005	R\$ 17.207,89	75,00
30/04/2005	R\$ 1.360,09	75,00
31/05/2005	R\$ 1.465,24	75,00
30/06/2005	R\$ 1.394,20	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/2002.

(...)

Inconformada com a autuação, a interessada apresentou a impugnação de fls. 191 a 220, na qual requer:

Por todo o exposto, demonstrada a ausência de fundamento legal que ampare os argumentos apresentados pela fiscalização para fundamentar as suas conclusões, requer a impugnante que os autos de infração ora impugnado: sejam julgados improcedentes, cancelando-se integralmente as respectivas exigências da contribuição ao PIS e da COFINS.

Protesta a impugnante provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a realização de diligências e a juntada de documentos.

Em atendimento ao disposto no inciso V do art. 16 do Decreto n. 70235, de 6.3.1972, a impugnante informa que a matéria objeto desta impugnação não foi submetida à apreciação judicial.

Diante do relatório acima posto, o acórdão recorrido contemplou a seguinte redação em sua ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DA COFINS.

A cessão de direitos de ICMS compõe a receita do contribuinte, sendo base de cálculo para a Cofins.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DO PIS/Pasep.

A cessão de direitos de ICMS compõe a receita do contribuinte, sendo base de cálculo para o PIS/Pasep.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS/Pasep

A falta ou insuficiência de recolhimento do PIS/Pasep constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. PEDIDO DE PERÍCIA.

Não atendidos os requisitos legais de admissibilidade, indefere-se pedido de juntada de novas provas e considera-se não formulado o pedido de realização de perícia.

Por intermédio do Despacho s/nº da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção, de 23 de maio de 2014 assim ficou assentado:

No Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte ficou consignado, quanto ao mérito, que: *os autos de infração são derivados de trabalhos realizados pela fiscalização para o fim de verificar declarações de compensação e pedidos de ressarcimento, apresentados pela recorrente, e que deram origem aos processos n. 10650.001061/2005 14, 10650.001062/2005-51, 13646000259/2005-20 e 13646000261/2005-07.*

Conforme se pode apurar, o presente Auto de Infração é resultado da análise de pedidos de restituição cumulados com pedidos de compensação que estão sendo analisados nos processos acima citados. Neste Auto de Infração estamos diante apenas do débitos decorrentes da não homologação de compensações controladas em outros processos.

Referidos processos analisam os pedidos de ressarcimento e as compensações relativas aos mesmos trimestres de 2005, e se encontram em julgamento perante a 1ª Turma, 2ª Câmara da 3ª Seção, cuja relatoria está a cargo da eminente Conselheira Corinto de Oliveira Machado.

(...)

No caso sob análise, diante da situação vivenciada nos processos anteriormente citados, que inclusive já se encontram em julgamento, parece-me correto que os processos sejam analisados em conjunto, evitando-se assim decisões conflitantes.

Diante do exposto, a competência da apreciação deste recurso voluntário é da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, para julgamento em conjunto com os processos nº 10650.001061/2005-14, 10650.001062/2005-51, 13646000259/2005-20 e 13646000261/2005-07.

Já por intermédio do Despacho de Saneamento s/nº da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção, de 12 de outubro de 2016, foi distribuído o presente processo para este conselheiro, tendo em vista ser o relator dos processos conexos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Valcir Gassen

O Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, de 12 de agosto de 2010, em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 09-30.127, de 23 de junho de 2010, é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Trata o processo da lavratura de auto de infração para exigência das contribuições da COFINS e do PIS/PASEP, apuradas no regime não-cumulativo, pertinentes ao 3º e 4º trimestre de 2005, decorrente de declarações de compensação e pedidos de ressarcimento apresentados pelo contribuinte e que deram origem aos processos nº 10650.001061/2005-14 (PIS – 3º trimestre de 2005); nº 13646000259/2005-20 (PIS – 4º trimestre de 2005); nº 10650.001062/2005-51 (COFINS – 3º trimestre de 2005); e, nº 13646000261/2005-O7 (COFINS – 4º trimestre de 2005).

Alega o Contribuinte, em preliminar, que houve cerceamento de defesa, bem como, falta de fundamentação na decisão, e, portanto, requer a nulidade do acórdão ora recorrido. No mérito requer o reconhecimento do direito ao crédito da contribuição ao PIS e da COFINS sobre: as aquisições de GLP; os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos alocados nos centros de custos AGU – Abastecimento e Tratamento de Água – e ENE – Subestação Energia Elétrica; encargos de depreciação de outros itens do ativo imobilizado; bem do ativo imobilizado, adquiridos antes de 30.4.2004; e, cessão de créditos do ICMS.

1. Quanto à preliminar de nulidade do acórdão recorrido por fundamentação e cerceamento de defesa

Alega o Contribuinte a nulidade do acórdão ora recorrido pelos seguintes fatos (fls. 330 e 331):

Conforme acima descrito, a decisão ora recorrida não contém fundamentação clara e precisa a justificar a manutenção dos autos de infração, limitando-se, a DRJ, a transcrever as ementas dos acórdãos proferidos nos acima referidos, argumentando que *“tais matérias foram analisadas e decididas nos processos acima citados, conforme os Acórdãos n.ºs 09-30118, 09-30119, 09-30124 e 09-30125, proferidos nesta sessão da 1ª Turma de Julgamento, que decidiu pela manutenção das glosas do crédito”*.

Além de a descrição ser genérica e não específica, sem nenhum esclarecimento sobre quais irregularidades existiriam na apuração dos créditos da contribuição ao PIS e da COFINS, a recorrente não havia sido intimada dos acórdãos citados, na data que recebeu a intimação do acórdão proferido nestes autos, em 15.7.2010.

Deste modo, é evidente que houve cerceamento do direito de defesa da recorrente, uma vez que não possui conhecimento do teor dos acórdãos n. 09-30118, 09-30119, 09-30124 e 09-30125.

Em que pese os argumentos expostos no Recurso Voluntário, não assiste razão ao recorrente por inúmeras razões, entre elas, a evidente participação em todos os processos envolvidos. Como explicitado acima, o presente processo se refere ao auto de infração decorrente de quatro outros processos de Decomps e nestes é perceptível que o Contribuinte participou de todas as fases processuais, com a prolação de duas Resoluções em cada um dos quatro processos solicitando diligências para avaliar laudo e laudo de funcionalidade, com manifestação do contribuinte em relação as diligências realizadas etc.

Diante dos fatos incontestes voto por negar provimento ao Recurso Voluntário nesta preliminar por entender que as referências feitas aos acórdãos pela autoridade administrativa eram do conhecimento do contribuinte, não caracterizando o cerceamento de defesa.

2. Quanto ao mérito

O Contribuinte em seu Recurso Voluntário trata das seguintes matérias e pedidos correspondentes:

- 1) a respeito dos créditos referentes as aquisições de GLP;
- 2) encargos de depreciação de máquinas e equipamentos, alocados nos centros de custos AGU (Abastecimento e Tratamento de Água) e ENE (Subestação Energia Elétrica);
- 3) glosa dos encargos de depreciação de outros itens do ativo imobilizado;
- 4) glosa de encargos de depreciação de itens do ativo imobilizado adquiridos antes de 30 de abril de 2004; e,
- 5) a cessão de créditos do ICMS

Considerando que o Recurso Voluntário no presente processo, **que trata da lavratura de auto de infração**, ao tratar do mérito, repete os mesmos pedidos com as mesmas razões aduzidas nos processos **que tratam de declarações de compensação** nº 10650.001061/2005-14 (PIS – 3º trimestre de 2005); nº 13646000259/2005-20 (PIS – 4º trimestre de 2005); nº 10650.001062/2005-51 (COFINS – 3º trimestre de 2005); e, nº 13646000261/2005-07 (COFINS – 4º trimestre de 2005); que todos os laudos funcionais e relatórios de diligência constam nos processos referidos, e que tais matérias foram analisadas e decididas nos mesmos.

2.1. A respeito dos créditos referentes as aquisições de GLP

O ora recorrido Acórdão entende, assim como a fiscalização, que os custos referentes as aquisições de GLP devem ser excluídos do cálculo do créditos das contribuições por estarem sujeitos a aplicação da alíquota zero, respeitando assim o art. 3º, § 2º, II da Lei nº 10.833 de 2003 no que se refere a COFINS e o art. 3º, §2º, II da Lei nº 10.637 de 2002 no caso de PIS/Pasep.

O Contribuinte, nas razões do ora analisado Recurso Voluntário, entende que a interpretação legal cabível ao caso permite que sejam compensados os créditos referentes as aquisições de GLP, conforme se verifica em trecho do Recurso Voluntário (fls. 341):

Com o advento da Lei n. 9718, de 27.11.1998, a apuração da contribuição ao PIS e da COFINS sobre as receitas decorrentes das vendas de derivados de petróleo, que incluem o GLP passou a ser com base nos regimes de tributação denominados "incidência monofásica", que se caracteriza pela "concentração" do ônus tributário em determinada etapa da cadeia produtiva.

No período fiscalizado os produtores e importadores deveriam recolher a contribuição ao PIS e da COFINS com base em alíquotas mais elevadas do que a "genérica", correspondentes a 10,2% e 47,4%, respectivamente.

Ou seja, em última análise, os produtores e importadores de GLP eram os responsáveis pelo recolhimento das contribuições sociais em foco devida na etapa seguinte da cadeia produtiva. Em compensação, e até por decorrência lógica desses regimes especiais de tributação, as "revendas" desse produto não era tributada por aquelas exações.

Nesse contexto, não se pode dizer que o insumo em questão não estava sujeito ao pagamento da contribuição ao PIS e da COFINS, o que inviabilizaria a apuração do crédito dessas contribuições sobre o respectivo custo de aquisição.

Muito embora as aquisições do GLP, realizadas pela recorrente, estejam sujeitas à alíquota zero daquelas contribuições, esse produto sofreu a **incidência antecipada** das exações em foco, quando da venda realizada por seus produtores. Por essa razão, não se pode dizer que tal insumo não se sujeitou ao pagamento da contribuição ao PIS e da COFINS.

Em relação ao entendimento diverso entre o Contribuinte e o Fisco, cabe observar que em relação a contribuição ao PIS a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da COFINS a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, assim prescrevem:

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:

(...)

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; (grifou-se).

Já o disposto no mesmo artigo assim prevê em seguida:

Art. 3º (...) § 2º Não dará direito a crédito o valor: II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.(grifou-se).

Não há no caso em exame contradição entre os dispositivos legais aplicados ao caso, visto que o Art. 3º, § 2º, é preciso no sentido de que não dar-se-á crédito a aquisição de bens ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), desde que não sujeitos ao pagamento da contribuição, não alcançados pela contribuição. O insumo GLP esta sujeito à alíquota 0 (zero), mas, salienta-se, foi em fases anteriores sujeito ao pagamento das contribuições.

Portanto, neste caso, pelo fato de suportar tributo a montante os bens objeto da análise, pela incidência antecipada, e, também pelo fato de que os combustíveis são essenciais no processo produtivo realizado pelo Contribuinte, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário afastando a glosa dos créditos referentes as aquisições de GLP.

2.2. Encargos de depreciação de máquinas e equipamentos, alocados nos centros de custos AGU (Abastecimento e Tratamento de Água) e ENE (Subestação Energia Elétrica)

O Relatório de Diligência apresentado pela Receita Federal do Brasil (fls. 747 a 750 - processo nº 10650.001061/2005-14) indica que os bens referentes a esta questão são uma bomba modelo Bek/16 e um relé de proteção do motor, os quais são utilizados para circulação de água na caldeira e para proteção do motor contra sobrecargas, respectivamente.

No entendimento da Fiscalização estes bens não foram utilizados na produção de forma específica, “mas no bombeamento e reaproveitamento da água que circula nas plantas industriais” (fl.749 - processo nº 10650.001061/2005-14). (Grifou-se).

Por sua vez o Contribuinte argumenta no sentido de que os equipamentos utilizados no tratamento e bombeamento de água, assim como o abastecimento, são imprescindíveis para sua atividade produtiva, inclusive cita procedimentos em que a água se faz essencial para a produção, conforme se verifica no trecho da Manifestação ao Relatório de Diligência feito pelo Contribuinte (fls. 759 - processo nº 10650.001061/2005-14):

É importante dizer que, no processo produtivo do nióbio, a água é elemento fundamental, na medida em que serve de “veículo” do minério de uma fase a outra do processo produtivo. Aqui importa destacar em caráter especial o parágrafo 64 do laudo elaborado pela requerente, o qual se transcreve aqui nas partes necessárias:

“Nesse sentido, observe-se que, na concentração, o processo de flotação ocorre essencialmente em meio aquoso, sendo as partículas de pirocloro expostas a reagentes químicos e coletadas em bolhas de ar dentro deste meio. Os processos que se valem de fornos utilizam água para resfriamento e granulação de materiais e escória. Por sua vez, a produção de óxidos de nióbio, dada a pureza do material, necessita de água desmineralizada para o seu processo, justificando os ativos relacionados à desmineralização da água.”

Entende-se, com isso, que o Contribuinte não teria condições de processar os minérios para transformá-los em produto final sem a utilização da água, fazendo com que esta seja indispensável no sistema produtivo realizado pelo Contribuinte.

Tendo isto claro, respeitando o critério da essencialidade, visto que a água é elemento fundamental no processo produtivo do nióbio, e sem a água nas diversas fases do processo produtivo não é possível processar os minérios objeto da atividade do Contribuinte, voto no sentido de considerar que a depreciação das máquinas e os equipamentos utilizados no tratamento e abastecimento de água permitem o creditamento na contribuição ao PIS não-cumulativo, visto que são utilizados na produção de bens destinados à venda.

O Relatório de Diligência (fls 748 - processo nº 10650.001061/2005-14) entende que softwares de supervisão e controle da energia da subestação, módulo de protocolo que permite a comunicação entre equipamentos, sistema de medição de faturamento de energia e serviços para instalação do sistema de medição de faturamento não tem qualquer relação com o processo produtivo e que os bens do centro de custo não são utilizados na produção, mas no controle, conversão e adaptação da energia.

Portanto, a administração fiscal, por entender que o desgaste desses bens não decorre do processo produtivo, nega ao Contribuinte o direito de creditamento da depreciação destes equipamentos e serviços no que se refere a contribuição ao PIS.

Já a posição do Contribuinte é diversa e desta forma argumenta às fls. 760 (processo nº 10650.001061/2005-14):

(...) Diante da informação constante do laudo elaborado pela requerente sobre o rateio de energia elétrica entre suas diferentes unidades no sentido de que 99% da energia é consumida nos processos produtivos, o Relatório de Diligência afirmou que tal percentual seria “*parcial e insustentável, pois os fatos demonstram que várias unidades que constam do Anexo III não tem qualquer relação com o processo produtivo*”.

A requerente não conseguiu identificar quais centros de custo foram considerados pela fiscalização como desvinculados do processo produtivo. É que a afirmação das autoridades fiscais, neste particular, foi vaga, lacônica, não tendo havido, no Relatório de Diligência, análise de cada unidade produtiva e informação sobre quais unidades, ao ver dos agentes fiscais, não possuíram qualquer relação com o processo produtivo.

Como está claro nos autos a atividade de produção de nióbio pelo Contribuinte requer, além do sistema de abastecimento e tratamento de água, a existência de uma subestação de energia elétrica, visto que a energia elétrica recebida da concessionária CEMIG precisa, necessariamente, receber um processo de adequação da tensão para que possa ser aplicada aos equipamentos industriais.

Observa-se ademais que no laudo elaborado pela requerente (fls. 657 a 711 processo nº 10650.001061/2005-14) se demonstra que 99% da energia consumida é destinada ao processo produtivo do Contribuinte e que menos de 1% destina-se as atividades administrativas da indústria.

Em conclusão, a água e a energia elétrica são indispensáveis as atividades de processamento do minério pelo Contribuinte, e, assim sendo, os equipamentos e as máquinas utilizados no tratamento desses insumos com o fito de tornar possível a sua utilização, pela adequação técnica que a atividade requer, devem ser considerados como itens utilizados no processo produtivo de acordo com o previsto na Lei nº 10.637/02 e na Lei nº 10.833/03, que assim dispõe:

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

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Logo, respeitando o princípio da essencialidade, é cabível o creditamento dos valores relativos a depreciação do Centro de Custo ENE – Subestação Energia Elétrica, visto que está sendo diretamente utilizado, no sentido de necessário e essencial, ao sistema produtivo em discussão, portanto, voto em prover o Recurso Voluntário neste tema.

2.3. Glosa dos encargos de depreciação de outros itens do ativo imobilizado

O Relatório de Diligência apresentado elencou 12 itens (fl. 749 processo nº 10650.001061/2005-14) que estão instalados nas plantas industriais e que são considerados pelo Contribuinte como bens utilizados na fabricação dos produtos vendidos.

Para melhor precisar a glosa efetuada de depreciação de outros itens do ativo imobilizado veja-se a tabela abaixo:

Nº	Bens	Utilização
1	Armários	São utilizados para: guardar pertences pessoais do Empregados, manuais, relatórios, ferramentas, amostras, etc.
2	Ar condicionado, aparelho de ar condicionado	Utilizados para resfriar o ambiente, protegendo pessoas, equipamentos ou ambos.
3	Serviço de montagem de ar condicionado.	Serviço aplicado na instalação de ar condicionado na planta industrial.
4	Licença software MS Office STD português.	Programas instalados em computadores da unidade.
5	Tanque de água fresca fabricado em fibra.	Destinado a armazenagem de água.
6	Rádios fixos e portáteis, conjunto de rádios.	Viabiliza a comunicação entre os operadores.

7	Reservatório de 2000 litros.	Destinado a armazenagem de substância que atua no sistema de resfriamento de água.
8	Poltronas, cadeiras.	Usadas pelos trabalhadores e visitantes das seções.
9	Motosserras.	Cortar eletrodos utilizados na unidade.
10	Caixa d'água eta	Armazena água desmineralizada utilizada nas unidades.
11	Mesas, gaveteiros.	Usados nas tarefas rotineiras das unidades.
12	Detector de radiação G606/650	Separador magnético – escória produto.

Dos itens relacionados na tabela acima a autoridade administrativa fiscal reconheceu o item 12, detector de radiação G606/650, responsável pela separação da escória, como um bem que se desgasta ou danifica-se no processo produtivo, reconhecendo que sobre este o crédito deve ser admitido.

O Contribuinte requer em sua Manifestação ao Relatório de Diligência a inclusão de todos os demais itens, armários, aparelho ar condicionado, serviço de montagem do ar condicionado, licença dos programas instalados nos computadores, tanque de água fresca, rádios de comunicação, reservatório, poltronas e cadeiras, motosserras, casa de água, mesa e gaveteiros.

O Contribuinte afirma que (fls. 347):

Muito embora, à primeira vista, possam surgir dúvidas acerca da utilização de alguns desses itens no processo de produção do minério, que é vendido pela recorrente, se se investigar a fundo esse processo, verificar-se-á que eles são, nos dizeres da norma legal, "máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (...) para utilização na produção de bens destinados à venda".

Entretanto, não vejo demonstrado nos autos de forma cabal a relação destes outros itens com o processo produtivo, uma vez que são bens necessários para viabilizar as atividades da maioria das empresas, não estando vinculados diretamente com o produto final da atividade do Contribuinte. Logo, voto por não admitir crédito sobre suas cotas de depreciação, negando-se assim provimento ao Recurso Voluntário em relação aos itens 1 ao 11 e dando provimento ao item 12 da tabela.

2.4. Glosa de encargos de depreciação de itens do ativo imobilizado adquiridos antes de 30 de abril de 2004

A decisão da DRJ/JFA, consubstanciada no acórdão ora recorrido, acabou por desconsiderar os encargos de depreciação do Forno Feixe de Elétrons II, do Forno Elétrico Túnel para Calcinação Óxido de NB e do Sistema de Briquetagem Reciclagem de Finos Gerados, visto que as partes e peças desses equipamentos foram adquiridas antes de 31 de abril de 2004.

A base legal que fundamentou a decisão recorrida é a Lei nº 10.865 de 2004 que assim estabelece:

Art. 31. É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

§1º Poderão ser aproveitados os créditos referidos no inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, apurados sobre a depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio.

De forma diversa entende o Contribuinte, que alega em seu Recurso Voluntário, que não se pode aplicar tal dispositivo por haver assim ofensa ao seu direito adquirido referente ao desconto dos créditos do PIS calculados sobre os encargos de depreciação do ativo imobilizado acima mencionado.

Cito trecho do recurso analisado como elucidação de seus argumentos (fls. 348 e 349):

Com efeito, segundo as regras previstas no art. 3º da Leis n. 10637/02 e 10833/03, o direito ao creditamento daquelas contribuições "nasce" no momento em que os bens do ativo imobilizado são adquiridos pela pessoa jurídica. Contudo, a dedução dos respectivos créditos é diferida para o momento em que forem reconhecidas as correspondentes quotas de depreciação ou amortização, nos termos do inciso III do parágrafo 1º daquele dispositivo legal.

Por essa simples razão, não pode a norma do art. 31 da Lei n. 10865/04 ser aplicada retroativamente para alcançar os créditos relativos aos bens do ativo imobilizado, que tenham sido adquiridos antes de 30.4.2004, conforme reconhecido pela Corte Especial do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no julgamento do Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade na AMS n. 2005.70.00.000594-0/PR, em 26.6.2008, assim ementado:

"TRIBUTÁRIO. INCIDENTE DE ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA DO PIS E DA COFINS. CREDITAMENTO REFERENTE DEPRECIÇÃO DE BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. ART. 31, CAPUT, DA LEI 10865/2004. LIMITAÇÃO TEMPORAL. OFENSA AO DIREITO ADQUIRIDO E À IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA. PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA. INCONSTITUCIONALIDADE.

1- A não-cumulatividade do PIS/COFINS depende, para sua efetivação, de um conjunto de deduções, previstas em lei, que digam respeito a determinadas operações realizadas pela empresa, que possam representar a incidência de contribuições em etapas anteriores da cadeia produtiva.

2- As deduções elencadas no art. 3º das Leis 10637/2002 e 10833/2003 não figuram na ordem tributária como benesse fiscal, mas como pressupostos da não-cumulatividade, uma contrapartida ao aumento das alíquotas de PIS e COFINS. Outra não pode ser a interpretação, pois, pretendendo a lei criar um sistema não-cumulativo, deve estabelecer as hipóteses em que o contribuinte terá direito a créditos compensáveis, como uma decorrência da regra da não-cumulatividade.

3- A ocorrência de qualquer das hipóteses mencionadas no caput do art. 30 das Leis 10637/2002 e 10833/2003 é por si suficiente para fazer surgir o direito de crédito em favor do contribuinte, que se incorpora ao patrimônio da empresa.

4- O art. 31, caput, da Lei 10865/2004 limitou temporalmente o aproveitamento dos créditos decorrentes das aquisições de bens para o ativo imobilizado realizadas até 30 de abril de 2004.

5- No entanto, os créditos decorrentes da aquisição de bens para o ativo

imobilizado se tomaram parte do patrimônio da empresa antes da edição da Lei 10865/2004. Assim, as disposições do art. 31 caput, da referida lei, acabaram por atingir fatos pretéritos, ofendendo o direito adquirido e a regra da irretroatividade da lei tributária.

6- A vedação do aproveitamento de créditos, instituída por lei no curso da sistemática da não-cumulatividade, quando inúmeros contribuintes já haviam realizado investimentos em maquinário, equipamentos, entre outros, ofende o Princípio da Segurança Jurídica e a regra da não-surpresa, implícitos na Carta de 1988.

7- Declarada a inconstitucionalidade do art. 31, caput, da Lei 10865/2004."

Pelas razões acima expostas, deve ser reformado o v. acórdão recorrido, também nessa parte, de modo que seja cancelada a glosa dos encargos de depreciação do Forno Feixe de Elétrons II, do Forno Elétrico Túnel para Calcinação óxido de NB e do Sistema de Briquetagem Reciclagem de Finos Gerados.

Apesar dos argumentos do Contribuinte não há como negar a clareza da norma em questão quando define que é vedado o desconto de créditos relativos a depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até a data de 30 de abril de 2004. Logo, não se trata de uma ofensa ao direito adquirido do Contribuinte, mas sim a simples e necessária aplicação da legislação pertinente a matéria discutida.

Com isso, haja visto a legislação aplicável ao caso, voto no sentido de negar provimento ao pedido do Contribuinte referente a este ponto.

3. A cessão de créditos do ICMS

A decisão ora recorrida entende que a cessão do crédito referente ao ICMS deve compor a base de cálculo das contribuições, conforme se demonstra nesse trecho do voto do Acórdão (fls. 350 e 351 - processo nº 10650.001061/2005-14):

Relativamente à cessão de créditos de ICMS, o artigo 1º da Lei 10.833/2003, que trata da incidência não-cumulativa da Cofins, e o mesmo artigo da Lei nº 10.637/2002, que trata do PIS/Pasep não-cumulativo, estabelecem, de forma clara, o fato gerador dessas contribuições, qual seja, "o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil".

(...)

No caso, a cessão de direitos de ICMS, que o contribuinte adquire no momento da compra de um bem ou direito, é uma nova operação jurídica/contábil com este direito do contribuinte, gerando uma nova receita, que pode ou não gerar lucro.

Em se tratando de receita, auferida com a cessão de créditos de ICMS admitida pela legislação estadual, cumpre analisar o cabimento ou não de sua tributação pelo PIS/Pasep e pela Cofins. A operação de transferência dos créditos do ICMS configura uma cessão de créditos em que a pessoa jurídica vendedora toma o lugar do cedente; o adquirente, o do cessionário e a Unidade da Federação, o do cedido.

Conforme o disposto nas Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (PIS não-cumulativo) e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (incidência não-cumulativa da Cofins), estas contribuições têm como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa

jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, sendo que o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Constata-se que a opção do legislador foi a generalização do alcance da incidência das contribuições em tela. Já ao tratar das hipóteses de exclusão da base de cálculo, a norma foi bastante seletiva, restringindo-as a um pequeno rol, *numerus clausus*. Observa-se que o negócio jurídico ora analisado não se enquadrava em nenhuma das exclusões da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previstas na legislação pertinente.

Tanto é assim que a hipótese de exclusão da base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep, relativamente a receitas *decorrentes de transferência onerosa, a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, de créditos de ICMS originados de operações de exportação conforme o disposto no inciso II do 12 do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996*, somente passou a existir a partir da edição da MP 451, de 15 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.945, de 04 de junho de 2009, que incluiu o inciso VI ao §3º do artigo 1º da Lei nº 10.833/2003 e o VII ao §3º do artigo 1º da Lei nº 10.637/2002.

Destaca-se quanto aos efeitos da citada MP sobre a matéria, seu art 22, que assim dispõe:

Art. 22. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - a partir de 1º de janeiro de 2009, em relação ao disposto:

(-)

b) no art. 8º, relativamente ao inciso VII do §3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2003

c) no art. 9º, relativamente ao inciso VI do §3º art. 1º, e ao art. 58-J, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

(...) (sem grifo no original).

Por sua vez, o Contribuinte alega em seu Recurso Voluntário, citando jurisprudência do próprio CARF, que os valores decorrentes de cessão de créditos do ICMS não podem ser considerados sob o conceito de receita passível de tributação pelo PIS, conforme se verifica no seguinte trecho retirado do Recurso ora em análise (fls. 350 e 351):

Na impugnação, restou demonstrado que, no terceiro trimestre de 2005, a recorrente efetuou, nos termos da legislação do ICMS do Estado de Minas Gerais, a cessão de seus créditos desse imposto a terceiros, sem ágio ou com deságio. Confirmam-se, a título meramente exemplificativo, os documentos anexados à sua impugnação.

Ao verificar a apuração da contribuição ao PIS, relativa àqueles meses, a fiscalização constatou que a recorrente emitiu "notas fiscais faturas, relativas à transferência de crédito acumulado de ICMS", sem que fossem os correspondentes valores incluídos na base de cálculo dessa contribuição social.

Partindo da premissa de que não há previsão legal expressa de que os valores recebidos pela recorrente nessas operações podem ser excluídos da apuração da contribuição em foco, os Srs. AFRFB adicionaram tais montantes à sua base de cálculo.

Mas, o raciocínio por elas desenvolvido está equivocado, na medida em que, em momento algum, aprofundaram o exame da natureza jurídica da

contraprestação da cessão de créditos de ICMS, verificando se ela se amolda ao conceito de receita.

Percebe-se, quando da leitura da Ata de Assembléia Geral Extraordinária da Companhia Brasileira de Metalurgia e Mineração, de 30 de junho de 2008, que dispõe sobre a reforma integral do estatuto social da Companhia, que tem por objeto social (fls. 417 - processo nº 10650.001061/2005-14):

(i) a indústria, o comércio, a importação e a exportação de minérios, produtos químicos, fertilizantes e produtos metalúrgicos, e a exploração e o aproveitamento de jazidas minerais no território nacional; (ii) a representação de outras sociedades, nacionais ou estrangeiras; e; (iii) a participação em outras sociedades, como sócia ou acionista; e (iv) o desenvolvimento de outras atividades correlatas, de interesse da Companhia. (grifou-se).

Neste sentido, como o Contribuinte desenvolve a atividade de exportação de minérios e requer a retirada da base de cálculo da cessão de créditos do ICMS, cabe considerar a decisão proferida no Recurso Extraordinário nº 606.107/RS que ficou assim ementado:

EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II - A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os quais se insere o conceito de “receita” constante do seu art. 195, I, “b”) não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, “a”, da CF) . Em ambos os casos, trata-se de interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário.

III – A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais.

IV - O art. 155, § 2º, X, “a”, da CF – cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos -, imuniza as operações de exportação e assegura “a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”. Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional.

V – O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o

ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

VI - O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal.

VII - Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.

VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS.

IX - Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, “b”, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.

A decisão proferida no RE 606.107/RS, de relatoria de Rosa Weber, em sede de repercussão geral, implica no respeito ao disposto no RICARF desta forma:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim sendo, de acordo com a legislação e a jurisprudência aplicável ao tema, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário e afastar da base de cálculo da contribuição o produto oriundo da cessão de créditos do ICMS.

Conclusão

Observada a legislação e a jurisprudência aplicáveis ao caso e os laudos técnicos trazidos aos autos nas duas diligências realizadas, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte.

Valcir Gassen - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro José Henrique Mauri - Redator designado

O presente voto vencedor refere-se unicamente à glosa dos créditos referentes as aquisições de GLP, posto que, quanto aos demais itens, o voto do Relator fora mantido pelo colegiado.

Entendeu o Conselheiro Relator em Dar Provitamento ao Recurso Voluntário, no pormenor ora cuidado, afastando a glosa dos créditos referentes as aquisições de GLP e álcool hidratado, sob fundamento de tratar-se de incidência monofásica e assim sendo ocorre a incidência antecipada da contribuição, eis o dispositivo do voto vencido:

"Portanto, neste caso, pelo fato de suportar tributo a montante os bens objeto da análise, pela incidência antecipada, e, também pelo fato de que os combustíveis são essenciais no processo produtivo realizado pelo Contribuinte, voto no sentido de dar provitamento ao Recurso Voluntário."

Em que pese o bem fundamentado voto, ousou divergir dele para Negar Provitamento ao Recurso Voluntário, com os fundamentos a seguir explicitado.

Conforme relatado, a fiscalização excluiu do cálculo do crédito das contribuições os custos do gás GLP e do álcool etílico sob o argumento de que *"as respectivas aquisições estavam sujeitas à alíquota zero, enquadrando-se na hipótese do inciso II do §2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, no caso da Cofins, e do inciso II, §2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, no caso do PIS/Pasep"*.

Em sua defesa aduz a requerente que as aquisições do GLP e do álcool etílico hidratado estão sujeitas à alíquota zero da contribuição em exame, contudo esses produtos sofreram incidência antecipada da exação em foco, quando da venda realizada por seus produtores e distribuidores.

Eis o que dispõe a Lei nº 10.833, de 2003 e, em igual inciso, a Lei nº 10.637, de 2002:

Art. 3º [...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição."

[...]

A leitura dos dispositivos acima revela que o legislador, ao permitir a apuração de créditos, expressamente excluiu o aproveitamento de créditos sobre valores de aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições.

A meu ver, a concentração da tributação no produtor (incidência monofásica) não descaracteriza a "alíquota 0 (zero)" para fins de enquadramento na vedação prevista nos §§ 2º das Leis 10.833, de 2003 e 10.637, de 2002.

Ademais, Pela sistemática da tributação de incidência monofásica, o tributo recolhido pelo produtor não significa antecipação do que seria devido nas etapas subsequentes, diferentemente do sistema de substituição tributária. Assim, a incidência das mencionadas contribuições sobre os produtores, bem como os pagamentos por eles realizados são considerados definitivos.

Nessa mesma esteira caminha a jurisprudência¹ do Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao consolidar entendimento segundo o qual a incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento.

No julgamento do REsp 1.140.723/RS, a Ministra Eliana Calmon sintetizou a impossibilidade de creditamento na incidência monofásica ao dispor que *"a técnica do creditamento é incompatível com a incidência monofásica porque não há cumulatividade a ser evitada, razão maior da possibilidade de que o contribuinte deduza da base de cálculo destas contribuições (faturamento ou receita bruta) o valor da contribuição incidente na aquisição de bens, serviços e produtos relacionados à atividade do contribuinte. Permitir a possibilidade do creditamento destas contribuições na incidência monofásica, além de violar a lógica jurídica da adoção do direito à não-cumulatividade, implica em ofensa à isonomia e ao princípio da legalidade, que exige lei específica (cf. art. 150, § 6º da CF/88) para a concessão de qualquer benefício fiscal. E sem dúvida a permissão de creditamento de PIS e da COFINS em regime de incidência monofásica é concessão de benefício fiscal"*.

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - PIS - COFINS - INCIDÊNCIA MONOFÁSICA - CREDITAMENTO - IMPOSSIBILIDADE [...].

1. [...]

2. A Constituição Federal remeteu à lei a disciplina da não-cumulatividade das contribuições do PIS e da COFINS, nos termos do art. 195, § 12 da CF/88.

3. A incidência monofásica, em princípio, é incompatível com a técnica do creditamento, cuja razão é evitar a incidência em cascata do tributo ou a cumulatividade tributária.

[...]

6. Recurso especial não provido. (REsp 1.140.723/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 22.09.2010)

¹ Precedentes do STJ:

REsp nº 1.218.561/SC, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe de 15/04/2011.

AgRg no REsp nº 1.219.450/SC, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe de 15/03/2011.

AgRg no REsp nº 1.224.392/RS, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, DJe de 10/03/2011.

Processo nº 13646.000061/2010-11
Acórdão n.º **3301-003.213**

S3-C3T1
Fl. 429

Assim, tratando-se de aquisições sujeitas à alíquota "0" (zero), ainda que se trate de produto com incidência monofásica, não é cabível o crédito da contribuição em conformidade com a vedação disposta nos §§ 2º das Leis 10.833, de 2003, para a Cofins e 10.637, de 2002, para o PIS/Pasep, bem assim porque a incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento.

Portanto correta a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

Dispositivo

Ante o todo exposto voto por **Negar Provedimento** ao Recurso Voluntário para excluir do cálculo do crédito das contribuições os custos do gás GLP.

Conselheiro José Henrique Mauri - Redator designado