



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

**Processo nº** 13975.000496/2003-05  
**Recurso nº** 179.046 Voluntário  
**Acórdão nº** **3102-01.350 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2012  
**Matéria** Ressarcimento PIS  
**Recorrente** ROHDEN PORTAS E PAINÉIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DIREITO DE CRÉDITO.  
COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Não se reconhece direito de crédito para fins de ressarcimento de Contribuição para o PIS/PASEP quando não apresentados os documentos exigidos pela fiscalização com vistas à comprovação do efetivo pagamento das aquisições registradas na contabilidade ou não demonstrado o emprego no processo de industrialização de mercadorias.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INSUMO. JUROS SOBRE ADIANTAMENTO DE CONTRATO DE CÂMBIO E ADIATAMENTO SOBRE CAMBIAS ENTREGUES. DESPESAS FINANCEIRAS. CARACTERIZAÇÃO.

Os juros exigidos pelo banco nas operações de adiantamento de contratos de câmbio - ACC e adiantamentos sobre cambiais entregues - ACE constituem despesas financeiras para fins de lançamento credor na apuração do PIS/PASEP na sistemática da não cumulatividade.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 27/03/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Luciano Pontes de Maya Gomes, Winderley Moraes Pereira, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Leonardo Mussi.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS de que trata o art. 5o da Lei 10.637/2002, relativo ao terceiro trimestre de 2003.

A DRF/BLUMENAU exarou o Despacho Decisório de fls. 298 a 314 deferindo parcialmente o pedido da interessada para reconhecer o direito creditório no valor de R\$56.575,31, referente ao saldo remanescente da apuração não-cumulativa da contribuição para o PIS. No relatório e na fundamentação que embasaram a decisão proferida consta consignado, em resumo, que:

a) A análise do direito creditório pleiteado no processo foi suscitada pela ordem judicial exarada nos autos do Mandado de Segurança nº 2005.72.05.004303-5/SC;

b) A análise teve como base as informações prestada nos documentos apresentados pela interessada, acostados ao processo, bem como as informações obtidas por meio de consultas aos sistemas informatizados da RFB;

c) A partir de uma amostragem das notas fiscais de exportação, verificou-se a comprovação da efetiva exportação nos sistemas internos da RFB;

d) A interessada informou na linha 2 da ficha 4 do DACON (bens utilizados como insumos), as entradas de combustíveis e lubrificantes, sob o CFOP 1.653. Intimada, esclareceu que se trata de produto utilizado como combustível no transporte da produção. Resta claro que os combustíveis não se caracterizam como insumos, no conceito que lhes dá a legislação. Foi excluído da base de cálculo dos créditos o valor total de R\$ 69.906,67 correspondente a aquisições de combustível;

e) Também foi excluído da base de cálculo dos créditos o valor de R\$ 66.927,22, referente às aquisições de insumos de pessoa física;

f) A interessada foi intimada a prestar esclarecimentos quanto à inclusão na base de cálculo dos créditos, de aquisições sob o CFOP 2.151 – transferências para industrialização. Em resposta, afirmou que julga ter direito ao crédito pois se trata de florestas adquiridas de pessoas jurídicas por meio de contrato (cópia em fls. 280/283). O contrato se refere à compra e venda de imóveis rurais com as respectivas florestas neles existentes;

g) Da análise do contrato verifica-se a falta de requisito formal, porém essencial para que o mesmo produza efeitos probatórios perante terceiros, das operações nele consignadas. Falta-lhe a transcrição no registro público. Não obstante, a requerente comprovou o pagamento das operações constantes do contrato, motivo pelo qual não há óbice à inclusão do valor de R\$ 241.943,80 na base de cálculo dos créditos;

h) Com relação aos serviços utilizados como insumos, informados no DACON, a requerente foi intimada a apresentar cópia de uma amostragem das notas fiscais, bem como comprovantes de pagamentos das operações de industrialização

efetuada por outra empresa, que ingressaram sob CFOP 1.124. Em resposta, informou que essas operações ocorreram por meio de contrato de mútuo e apresentou cópia do Livro Razão. O contrato de mútuo não foi apresentado;

i) Sendo assim, as aquisições que ingressaram sob o CFOP 1.124 foram excluídas da base de cálculo dos créditos de PIS, uma vez que a requerente não comprovou que os lançamentos contábeis foram sustentados por comprovante de pagamento;

j) Os valores referentes ao CFOP 1.949 foram ajustados com os dados informados na planilha apresentada em meio magnético, em razão de divergências constatadas entre os valores do demonstrativo de fl. 68 e os constantes da referida planilha;

k) Foram glosadas as despesas financeiras referentes a juros de contrato de câmbio (ACC – adiantamento de contrato de câmbio e ACE – adiantamento sobre cambiais entregues), conforme lançamentos no Livro Razão com a denominação “Juros pagos ACC/ACE”, tendo em vista que a legislação só permite a utilização de créditos relativos a despesas de empréstimos e financiamentos;

l) O demonstrativo de fl. 297, anexado ao despacho decisório reproduz as informações do DICON e os valores considerados no reconhecimento do direito creditório no valor de R\$ 56.575,31.

Cientificada da decisão em 22/03/2006 (fl. 322), a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 19/04/2006 (fls. 352 a 357), alegando, em síntese que

a) A requerente concorda que as aquisições de combustíveis e lubrificantes usados para transporte do produto industrializado não geram direito a crédito. Todavia, não é este o caso da requerente, que utilizou estes insumos para transporte da sua matéria prima (madeira), do local da extração até o seu estabelecimento;

b) Na verdade houve um equívoco da requerente ao informar que as aquisições se referiam a combustível utilizado no transporte da produção. Este equívoco originou-se de uma interpretação incorreta do vocábulo produção;

c) A legislação reconhece o direito do contribuinte em descontar créditos das aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados como insumos;

d) Convém frisar que o escoamento de toda a produção da requerente é terceirizado, não havendo razão para adquirir combustível e utilizá-lo no transporte do produto industrializado;

e) No tocante ao indeferimento dos créditos relativos aos serviços de industrialização por encomenda, o argumento da autoridade administrativa cinge-se a não comprovação do pagamento dos serviços. No entanto, esta é uma questão restrita às partes envolvidas no negócio. O que interessa à administração é a incidência da exação na operação;

f) Neste sentido, é prescindível a juntada aos autos do Contrato de Mútuo celebrado entre as partes, pois a forma de pagamento pelos serviços restringe-se às partes envolvidas;

g) O Contrato de Câmbio de Compra é, na verdade, uma espécie de empréstimo, realizado pela requerente junto a uma instituição bancária;

h) Para efetuar o adiantamento do valor, o banco cobra da requerente uma bonificação. Esta bonificação tem caráter de despesa financeira adequando-se perfeitamente ao disposto no art. 3º, V da Lei 10.637/02;

i) Requer o recebimento e a apreciação da manifestação de inconformidade e a reforma da decisão proferida.

O processo foi encaminhado a esta DRJ/RJO2 tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 535, de 28/03/2008.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PIS/Pasep. CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS.

A aquisição de combustíveis gera direito a crédito apenas quando seu uso seja como insumo do processo produtivo.

DESPESAS E CUSTOS. COMPROVAÇÃO.

As operações registradas nos livros contábeis da empresa fazem prova a favor do contribuinte quando acompanhadas por documentos hábeis. Compete à autoridade administrativa fiscal exigir do contribuinte a comprovação do efetivo pagamento correspondente à despesa ou custo escriturado na contabilidade.

PIS NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS. DESPESAS FINANCEIRAS.

As despesas financeiras sobre contratos de câmbio não dão direito a crédito para ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep apurada segundo o regime de incidência não-cumulativa.

DECISÃO ADMINISTRATIVA. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Consideram-se definitivos os ajustes efetuados na base de cálculo dos créditos a descontar relativamente aos itens que não foram expressamente contestados.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

A primeira questão suscitada em sede de Recurso Voluntário diz respeito à alocação como insumos aptos a gerar direito de crédito do PIS e da COFINS dos valores de despesas com combustíveis.

O i. Relator do voto condutor da decisão de piso entendeu que, nos termos da IN SRF 247/02, o combustível aplicado da forma como especificado pela recorrente não se enquadra no conceito de insumo para efeito de crédito das Contribuições. Além do mais, considerou ausentes as provas de que o combustível estivesse sendo utilizado no transporte de matéria-prima e não de produto acabado, como informado inicialmente pela própria empresa.

É de amplo conhecimento no âmbito deste Tribunal Administrativo que o conceito de insumo fixado na IN 247/02 não tem sido aceito no julgamento dos processos envolvendo discussões sobre o tema. Inobstante, correto entendimento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de que restaram ausentes as provas atestando a alegação de que o combustível diz respeito ao transporte de matéria-prima e não do produto acabado como fora informado inicialmente pelo próprio contribuinte.

A recorrente repisa tais argumentos sem acrescentar qualquer elemento, confirmando o quadro identificado em primeira instância, segundo o qual o pedido deve ser indeferido por falta de comprovação das alegações.

Problema semelhante ocorre com as despesas de industrialização por encomenda.

Embora ciente de que devesse apresentar os documentos contábeis que deram respaldo aos lançamentos identificados no Livro Razão, a recorrente limita-se, ainda agora, a protestar contra o interesse da Administração Fazendária nos contratos de mútuo. Sustenta serem *uma questão restrita as partes envolvidas no negócio*.

Ocorre que durante o procedimento fiscal foi intimada a comprovar o pagamento dessas despesas, momento em que informou que as operações foram quitadas por meio de contrato de mútuo, razão pela qual foram-lhe solicitados os referidos contratos. Uma vez que estes fazem prova da escrituração contábil, representam requisito essencial ao seu reconhecimento como elemento de prova em favor do contribuinte, tal como disposto no já citado Decreto-lei nº 1.598/77, *in verbis*.

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Finalmente, com relação à glosa das despesas financeiras com Contrato de Câmbio, penso que assiste razão à recorrente.

A Delegacia da Receita Federal assim se pronunciou a respeito.

O Contrato de Câmbio é firmado entre uma instituição financeira autorizada a operar no mercado de câmbio e o exportador ou importador e se constitui em uma operação de compra e venda de moeda estrangeira, sendo o instrumento necessário para que se possa realizar o pagamento ou o recebimento decorrente de operações de compra e venda no mercado externo.

O Despacho Decisório traz as seguintes apontamentos.

No cômputo das despesas financeiras informadas pela interessada na linha 07 da ficha 04 do DICON (fls 33 a 42) foram glosadas as despesas referentes a juros de contrato de câmbio (ACC — adiantamento de contrato de câmbio e ACE — ~~Adiantamento sobre cambiais entregues~~) (fl 72), conforme por ela demonstradas nos

lançamentos efetuados no Livro Razão com a denominação de "juros pagos ACC/ACE" (fls 157 e 158), tendo em vista que a legislação já citada só permite a utilização de créditos relativos a despesas de empréstimos e financiamentos. Neste caso, há que se restringir o alcance do dispositivo legal para considerar apenas as despesas financeiras cobradas em operações que envolvam contratos de empréstimos e financiamentos, os quais não se confundem com as operações de contrato de câmbio, uma vez que tais operações não têm natureza jurídica de empréstimo ou de financiamento.

O problema é que as despesas em epígrafe não são aquelas decorrentes de variação passiva, motivadas pela oscilação na cotação internacional das moedas negociadas, mas as incorridas pela antecipação do valor negociado no contrato de câmbio, tal como especificado no despacho decisório acima transcrito sob o título de adiantamento de contrato de câmbio e adiantamento sobre cambiais entregues.

Sobre este adiantamento, que se constitui em típica modalidade de empréstimo financeiro, já que o banco antecipa um valor com respaldo em um contrato de câmbio, incidem juros que, segundo me parecem, constituem, sim, despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos, tal como disposto no texto legal.

Não havendo impugnação nem recurso dirigido aos demais itens, VOTO POR DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para reconhecer o direito a crédito das despesas com os juros incorridos nos adiantamentos de contrato de câmbio e adiantamento sobre cambiais entregues.

Sala de Sessões, 26 de janeiro de 2012.

Ricardo Paulo Rosa – Relator.