



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

Processo n° 15578.000216/2008-73
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-006.581 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2019
Matéria PIS
Recorrente COMPANHIA COREANO BRASILEIRA DE PELOTIZACAO -
KOBRASCO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CONTRIBUIÇÃO AO PIS. CESSÃO DE CRÉDITOS DO ICMS. NÃO INCIDÊNCIA. REPERCUSSÃO GERAL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Os valores auferidos com a cessão de créditos do ICMS estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, aplicando-se, à espécie, o teor do quanto decidido no Recurso Extraordinário n° 606.107/RS, que firmou 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para afastar o lançamento em relação a cessão de crédito de ICMS.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antônio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto,

Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da r. decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação opostas ao auto de infração lavrado para a cobrança relativa à falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS — Incidência não-cumulativa, referente ao período de apuração setembro de 2003.

2. Transcrevo o relatório da r. DRJ, complementando-o ao final com o necessário.

Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 68 a 71 contra a contribuinte em epígrafe, relativo à falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS — Incidência não-cumulativa, referente ao período de apuração setembro de 2003 no valor de R\$2.430.875,23 incluído principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 30/06/2008.

No Relatório de Fiscalização (fl. 66/67), a autoridade lançadora registra que o Auto de Infração foi determinado a partir do processo nº 11543.003609/2003-71, relativo Declaração de Compensação. Em diligência realizada, não só não foi possível homologar as compensações efetuadas pelo contribuinte, tendo em vista a ausência de créditos, como foi depurado saldo de PIS a pagar. O presente processo foi apensado ao processo de compensação citado, onde se encontram todos os elementos de prova, a fim de atender ao princípio da economia processual. Foi anexada às fls. 02 a 67, a DIPJ do ano-calendário correspondente. No processo administrativo de Compensação foi apurado no mês de setembro de 2003 PIS a pagar no montante de R\$1.008.243,57. Sobre esse valor foram acrescidos juros e multa totalizando o valor de R\$2.430.875,23, conforme demonstrado no Auto de Infração.

No Parecer DRFNIT/SEORT nº 1518/2008, que embasou o Despacho Decisório proferido no processo administrativo nº 11543.003609/2003-71 consta consignado que:

- 1) A produção da Cia Coreano Brasileira de Pelotização — KOBASCO é comercializada tanto no mercado interno, com vendas para a Companhia Vale do Rio Doce — CVRD, como no mercado externo. A partir de 01/12/2002, a empresa interessada ficou sujeita ao regime de incidência não cumulativo da contribuição para o PIS;
- 2) O exame da escrita contábil e fiscal, dos demonstrativos de apuração do PIS não-cumulativo e dos demais elementos apresentados pela empresa revelou inconsistências nos valores dos créditos compensados. No que tange à base de cálculo apurada pelo sujeito passivo, foram realizados ajustes e adições adequando-os ao que foi disciplinado pela legislação tributária;
- 3) Ao analisar os DICON constatou-se que praticamente toda a produção da empresa foi destinada ao mercado externo. Como revelam os Livros Registro de Apuração do ICMS, balancetes e Notas Fiscais de venda, a empresa destinou grande parte de sua produção para a sua coligada Companhia Vale do Rio Doce - CVRD, CNPJ 33.592.510/0220-42, registrando as operações sob o Código Fiscal de

Operação 5.11 e 5.101, utilizado para vendas no mercado interno. Da mesma forma, na escrituração contábil os lançamentos fazem menção a vendas no mercado interno;

4) O código utilizado nas Notas Fiscais revela a ausência da finalidade exigida pela Lei 10.637/02 para a fruição do benefício da isenção fiscal, bem como dá suporte para que o destinatário de seus produtos aproveite os créditos de PIS não-cumulativo vinculados As aquisições, o que em uma operação com fim específico de exportação não é admitido, conforme art. 21, § 2º da IN 600/2005;

5) Em diligência realizada junto A CVRD, CNPJ 33.592.510/0220-42 verificou-se que em muitos casos, o estabelecimento escriturou as compras como aquisições no mercado interno, com CFOP 1.12 e 1.102. As vendas realizadas pela CVRD são registradas sob os códigos 5.11 e 7.11 (até dez/02) e 5.101 e 7.101 (a partir de jan/03), todas identificadas como vendas de produção própria, não havendo registros no código 7.501 que identifica as exportações de mercadorias recebidas com fim específico de exportação;

6) Em verdade, trata-se de comercialização normal no mercado interno, em que se tributa a receita auferida pelo produtor e mantém-se o crédito na escrita do comprador;

7) A documentação apresentada pela CVRD em atendimento ao Termo de Solicitação de Documentos confirma os fatos apontados bem como o aproveitamento, pela CVRD, de créditos do PIS utilizados para as compensações sob exame;

8) De acordo com a definição legal dada A expressão "fim específico de exportação", para o gozo do benefício fiscal, as mercadorias vendidas devem ser remetidas diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. E o que dispõem a IN/SRF 247/02, art. 46, § 1º, a Lei 9.532/97, art. 39, § 2º e o Decreto-lei 1.248/72, art. 1º, parágrafo

9) Intimada, a CVRD informou que as pelotas são entregues no pátio do remetente. Cumpre observar que o estabelecimento industrial da KOBRASCO não está compreendido em área ou recinto alfandegado, conforme esclarecimento da Inspeção da Receita Federal do Brasil (fls. 89/92);

10) Verifica-se, assim, que as vendas efetuadas pela interessada à CVRD não estão amparadas pela isenção da contribuição ao PIS, pois não se enquadram na definição de fim específico de exportação;

11) O sujeito passivo equivocou-se ao não incluir na base de cálculo do PIS as variações cambiais dos passivos, conta esta de natureza devedora. Desse modo, ao lançamentos registrados a crédito representam uma receita tributável devendo compor sua base de cálculo;

12) Analisando a contabilidade do sujeito passivo, constatou-se que foi adotado o regime de competência das variações cambiais. Assim, para fins de apuração da base de cálculo do PIS não-cumulativo, foram considerados os valores registrados no Balancete, considerando as variações cambiais ativas decorrentes de conta dos passivos e dos ativos, não fazendo jus à apuração do saldo mensal positivo entre as variações cambiais ativas e passivas como realizado por ele;

13) Constata-se do Livro Registro de Apuração do ICMS que no mês de setembro de 2002 2003 a contribuinte transferiu créditos desse imposto no valor de R\$ 88.774.794,67, sem contudo oferecê-las à tributação do PIS. Intimado, o contribuinte apresentou o contrato decorrente dessa cessão de créditos (fls. 74/76);

- 14) A receita decorrente da cessão de créditos de ICMS a outras empresas está compreendida no faturamento a que se refere o art. 10 da Lei 10.637/2002, incidindo sobre ela a contribuição para o PIS, conforme entendimento expresso na SCI nº 48/2004;
- 15) Intimado, o contribuinte apresentou planilhas elencando os itens que compuseram a base de cálculo dos créditos de PIS não-cumulativo (fls. 33/38 e 66/70);
- 16) Foram efetuadas glosas no item serviços contratados diretos — SAC, tendo em vista que alguns desses serviços não se enquadram na definição de insumos delineada pela legislação;
- 17) O conceito de insumo adveio do Decreto 247/2002. Destarte, para que o serviço prestado possa ser utilizado para fins de apuração dos créditos a descontar, o serviço prestado deve ser necessariamente aplicado ou consumido na produção ou fabricação dos do produto;
- 18) Foram elaboradas as tabelas de Serviços Contratados Diretos — Serviços Excluídos (fl. 115) onde são discriminados os contratos que foram excluídos da base de cálculo dos créditos a descontar, visto não se enquadrarem na definição de insumos. A Planilha de Apuração da BC dos serviços Contratados (fl. 116) corresponde a soma dos serviços que serviram de base para o cálculo dos créditos e que foi transportada para a Planilha de Apuração da Contribuição para o PIS/PASEP (fls. 117/118);
- 19) De posse do contrato de operação das usinas de pelotização (fls. 39/65) verificou-se que a CVRD realizou a operação das usinas de pelotização da Kobrasco no período analisado, ficando ajustado uma compensação a ser paga por essa operação;
- 20) No que tange ao Fator C, foram glosados nas atividades de Serviços de Apoio Administrativos e Serviços Gerais, os gastos com pessoal e gastos diversos, uma vez que não configuram serviços aplicados na produção. Não foram excluídos os gastos com materiais e energia elétrica;
- 21) O Fator K corresponde a despesas gerais e também foram excluídos da base de cálculo dos créditos por não se enquadrarem na definição de serviços aplicados na produção;
- 22) O fator Y corresponde à remuneração do capital de giro provido pela CVRD. Não existe previsão legal para que esse tipo de despesa se insira na base de cálculo dos créditos a descontar;
- 23) O Fator T corresponde a gastos realizados pela utilização de uma pilha adicional, tendo sido mantido na base de cálculo dos créditos a descontar;
- 24) Não houve correção a ser efetuada nos gastos relativos a Despesas Financeiras Mútuo — CVRD, Saldo de Insumos no Estoque em 31/11/02 e Insumos Adquiridos, mantendo-se os valores originais fornecidos pelo sujeito passivo;
- 25) Foram elaboradas as Planilhas de Apuração a Contribuição para o PIS (fls. 117/118). O campo Receita da Exportação foi preenchido já com seus valores líquidos, retratando nada mais do que os valores lançados a crédito no Livro .Balancete da empresa menos os valores lançados a débito. Foi utilizado o saldo das respectivas contas. No campo Receitas Financeiras foram incluídas as contas Variações Cambiais dos Passivos;
- 26) O sujeito passivo informou ter adotado o regime de rateio proporcional entre as receitas de exportação e receitas no mercado interno, sendo então utilizada essa metodologia no preenchimento das planilhas de apuração da contribuição;

27) Foi elaborada a Planilha de Compensação (fl. 119), a qual ilustra as compensações efetuadas a partir dos valores de débitos e créditos apurados pela diligência. Não foi possível homologar as compensações efetuadas, tendo em vista a ausência de créditos, sendo apurado saldo de PIS a pagar. Conseqüentemente foi emitido auto de infração com vistas a cobrar a contribuição devida.

Após tomar ciência da autuação em 01/08/2008 (fl. 84), a empresa autuada, inconformada, apresentou em 28/08/2008, a impugnação de fls. 85 a 115 alegando, em síntese que:

- 1) A requerente não realiza operação de venda de pelota de minério de ferro que não seja destinada ao mercado externo;
- 2) A Carta Magna prescreve expressamente imunidade tributária atinente às receitas decorrentes de exportação (art. 149, § 2º, inciso I da CF). O art. 5º da Lei 10.637/2002 repete expressamente a determinação Constitucional;
- 3) O disposto no art. 5º da Lei 10.637/2002 refere-se diretamente à regra da imunidade constitucional das receitas de operações de exportação e, por isso, deve ser interpretado extensivamente;
- 4) Assim, para o aproveitamento da imunidade não importa que a venda seja destinada a recinto alfandegado ou mesmo que seja destinada diretamente ao embarque para exportação. Basta que o contribuinte comprove que figura na cadeia de exportação e que suas receitas decorrem de operações de exportação;
- 5) As vendas realizadas pela requerente para a CVRD são destinadas exclusivamente ao mercado externo, conforme os memorandos de exportação;
- 6) As variações monetárias ativas decorrentes do fechamento dos contratos de câmbio se subsumem ao conceito de "receita decorrente de operação de exportação";
- 7) O crédito que goza a requerente com a variação cambial no fechamento do câmbio é direito creditório decorrente das operações de exportação imunes de tributação pelo PIS;
- 8) Com base no artigo 279 do Regulamento do Imposto de Renda, o crédito de ICMS não pode ser qualificado como receita, pois representa simplesmente um valor retificador do custo anteriormente suportado na aquisição de insumos;
- 9) Somente pode ser enquadrado no conceito de receita o ingresso de divisas proveniente de contraprestação decorrente do fornecimento de bens ou serviços;
- 10) Tanto o STJ como o STF têm entendimento pacificado no sentido de que a base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP deve ser pautada pelos limites das Leis Complementares 07/70 e 70/91, ou seja, o resultado decorrente do fornecimento de bens e serviços;
- 11) O STJ, em caso análogo, entendeu que o crédito presumido de IPI não pode figurar na base de cálculo do PIS/PASEP;
- 12) Admitir a incidência do PIS sobre o crédito de ICMS equivaleria a nulificar a sistemática adotada pelo legislador, pois se restauraria a incidência em cascata daquele imposto sobre os insumos consumidos no processo produtivo voltado à exportação;
- 13) Ainda que se entenda que o crédito presumido é receita, seria incabível a sua inclusão na base de cálculo do PIS, uma vez que as receitas de exportação são isentas dessa contribuição;

14) O modo sob o qual os bens ou serviços são empregados no processo produtivo (se direta ou indiretamente) não é relevante para a ocorrência ou não do crédito. Tal interpretação se dá com base no art. 145, § 12 da CF e no art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/2002;

15) O conceito de insumo é muito mais amplo que os conceitos de matéria prima, produtos intermediários e material de embalagem, juntos ou isoladamente. Dessa forma, não pode prosperar o entendimento restritivo esposado pela autoridade fiscal;

16) A autoridade fiscal não aceitou os créditos computados pela requerente decorrentes da utilização de serviços relativos A operação das usinas da requerente. Tal entendimento não pode prosperar, pois o inciso II do art. 3º da Lei 10.637/2002 deve ser interpretado à luz do regime não-cumulativo imposto pelo art. 195, § 12 da CF;

17) Tendo o legislador federal eleito que determinado setor da atividade econômica ficará submetido ao sistema da não-cumulatividade, ele não poderá ultrapassar certos limites jurídicos impostos pela matriz constitucional das contribuições;

18) Para que se atinga a não-cumulatividade imposta pela sistemática constitucional, o art. 3º da Lei 10.637/2002 deve ser interpretado de modo apto a desfazer os malefícios causados pela cumulatividade, ou seja, a incidência do tributo em cascata sobre todas as fases de produção;

19) Os serviços de frete decorrentes da operação da indústria da requerente oneram a atividade empresarial, pois são tributados em razão do faturamento da empresa prestadora e em virtude do faturamento da empresa vendedora, existindo, então, evidente cumulatividade na incidência das contribuições. Portanto, a exclusão de tais valores viola as prescrições do art. 195, § 12 da CF;

20) Dessa forma, não tem razão a autoridade fiscal ao excluir da base de cálculo do crédito referente à contribuição para o PIS relativa à aquisição dos serviços de operação das usinas de pelotização da requerente;

21) Por fim requer seja dado provimento à impugnação, com a finalidade de reformar in totum o auto de infração.

O presente processo foi desapensado do processo relativo à Declaração de Compensação nº 11543.003609/2003-71, a fim de possibilitar o julgamento da manifestação de inconformidade apresentada pela empresa contra o Despacho Decisório proferido naquele processo e da impugnação contra o auto de infração de que trata o presente processo. Após a ciência do contribuinte das decisões proferidas por, esta DRJ nos dois processos, os mesmos deverão ser outra vez apensados.

3. A r. DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÃO CAMBIAL.

A exclusão das receitas de exportação da base de cálculo da contribuição ao PIS não alcança as variações : Cambiais ativas, que têm natureza de receitas financeiras" devendo, como tal, sofrer a incidência daquela contribuição

CESSÃO DE CRÉDITOS DO ICMS. TRIBUTAÇÃO.

Os valores auferidos com a cessão de créditos do ICMS estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto.

4. A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em que aduziu que a não realiza operação de venda de pelota de minério de ferro que não seja destinada ao mercado externo.

5. Sustenta que suas operações estão albergadas pela imunidade das Contribuições para o PIS/PASEP nas operações de vendas para o exterior., prescrito nos incisos I e III, do artigo 5º da Lei Federal n o 10.637/2002. E que z desconsiderar a imunidade tributaria que aproveita a RECORRENTE na situação de vendedora na cadeia de exportação, 6, por outro prisma, aniquilar o preceito da 'não-cumulatividade' da contribuição ao PIS/PASEP de modo a onerar uma das etapas da cadeia de exportação.

6. Alega ainda que as variações cambiais positivas também estão albergadas pela imunidade.

7. Acrescenta que o crédito de ICMS, do ponto de vista econômico-financeiro e contábil, não pode ser qualificado como receita, pois representa simplesmente um valor retificador de custo anteriormente suportado na aquisição de insumos. Além disso, o Colendo **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**, em caso análogo, entendeu que *o crédito presumido de IPI não pode figurar na base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP*.

8. Postula que admitir a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS sobre o *crédito de ICMS* (que foi criado para desonerar o processo produtivo da incidência em cascata) equivaleria a nulificar a sistemática adotada pelo legislador, pois se restauraria a incidência em cascata daquele imposto sobre os insumos consumidos no processo produtivo voltado a exportação.

9. Em relação ao PIS, sustenta que o art. 10 da Lei no 9.004/95 autoriza a exclusão, da sua base de cálculo, da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais e a referida MP no 2.037- 24/2000, no art. 14, § 1º, estabelece isenção desse tributo. Assim, ainda que se entenda que o crédito presumido receita é receita, seria incabível a sua inclusão na base de cálculo da COFINS e do PIS, uma vez que as receitas de exportações são isentas dessas contribuições.

10. Defende que *insumo*, é um conceito muito mais amplo que os conceitos de *matéria-prima*, *produto intermediário*, e *material de embalagem*, juntos ou isoladamente. Não se devendo aplicar o conceito estrito previsto na IN SRF 247/02.

11. Acrescenta que os serviços de de operação das usinas de pelotização da oneram a atividade empresarial, pois além de serem tributados em razão do faturamento da empresa prestadora, serão tributados em virtude do faturamento da empresa vendedora, ocorrendo, então, evidente cumulatividade na incidência das contribuições.

12. Em 25/01/2012 os autos foram apreciados por esta e. turma que por unanimidade de votos, em converter o julgamento do Recurso em diligência, em razão de o conselheiro relator ter identificado que o presente processo decorre do Processo administrativo nº 11543.003609/2003-71.

13. A recorrente apresentou petição intermediária em que aduz estarem presentes “fatos novos imprescindíveis e paradigmáticos”. Por meio desta petição, a Recorrente esclarece algumas de suas operações, principalmente com a Vale S.A, junta novos documentos comprobatórios.

14. Em 31/01/2013, o processo voltou a ser apreciado por esta e. Turma, oportunidade em que novamente se deliberou pela conversão do julgamento em diligência, por se entender que as condições de julgamento do processo ainda não haviam sido preenchidas.

15. O processo veio redistribuído para minha relatoria e inclusão em pauta.

16. É em síntese o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

17. O recurso é tempestivo e apresentado por procurador com poderes de representação devidamente comprovados nos autos.

PRELIMINARMENTE - DA PRODUÇÃO EXTEMPORÂNEA DE PROVAS

18. A Recorrente apresenta petição em que afirma estar relatando fatos novos imprescindíveis e paradigmáticos para o deslinde da controvérsia. A análise de seu conteúdo, entretanto, revela realidade diversa. A Recorrente quis apenas apresentar o resultado de julgamento que lhe foi favorável, e explicitar melhor as razões de sua defesa e as características de sua operação, não demonstrando o preenchimento dos requisitos da legislação para que a prova extemporânea fosse aceita.

19. *Quanto ao momento de produção de prova, seguindo o disposto no artigo 16, inciso III e parágrafo 4º, e artigo 17, do Decreto nº 70.235/1972, a regra geral é que seja apresentada no primeiro momento processual em que o contribuinte tiver a oportunidade, seja na apresentação da impugnação em processos decorrentes de lançamento seja na apresentação de manifestação de inconformidade em pedidos de restituição e/ou compensação, podendo a prova ser produzida em momento posterior apenas de forma excepcional, nas hipóteses em que "a) fique demonstrada a impossibilidade de sua*

apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos", *sob pena de preclusão*.

20. Dessa maneira, no presente processo, o momento adequado para a apresentação das razões de fato e de direito, com amparo em toda prova necessária para tanto, se dá por ocasião do protocolo de sua Impugnação. Nessa linha, o decidido nos autos do processo administrativo nº 10880.954397/2008-11, acórdão nº 3401-004.161, julgado em 24/20/2017, sob relatoria do i. conselheiro Rosaldo Trevisan:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 15/06/2001

ÔNUS DA PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ARTIGO 170 DO CTN.

Em processos que decorrem da não-homologação de declaração de compensação, o ônus da prova recai sobre o contribuinte, que deverá apresentar e produzir todas as provas necessárias para demonstrar a liquidez e certeza de seu direito de crédito (artigo 170, do CTN).

MOMENTO DE PRODUÇÃO DE PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ARTIGOS 16 E 17 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

Seguindo o disposto no artigo 16, inciso III e parágrafo 4º, e artigo 17, do Decreto nº 70.235/1972, a regra geral é que seja apresentada no primeiro momento processual em que o contribuinte tiver a oportunidade, seja na apresentação da impugnação em processos decorrentes de lançamento seja na apresentação de manifestação de inconformidade em pedidos de restituição e/ou compensação, podendo a prova ser produzida em momento posterior apenas de forma excepcional, nas hipóteses em que "a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos", sob pena de preclusão.

Recurso Voluntário Negado

21. Isto posto, voto pelo não conhecimento das provas juntadas extemporaneamente.

OPERAÇÕES EFETUADO COM FINALIDADE DE EXPORTAÇÃO

22. Embora a Recorrente tenha apresentado defesa em relação a este ponto do r. acórdão proferido pela DRJ, verifico que no caso concreto não haveria interesse de agir, pois de acordo com o voto do relator:

Em que pese a fundamentação exposta pela autoridade administrativa no Parecer SEORT, utilizada para caracterizar as vendas efetuadas pela empresa interessada à Companhia Vale do Rio Doce — CVRD como vendas no mercado interno, assim como a defesa apresentada pelo contribuinte em sua impugnação no sentido de que tais operações foram feitas com fim específico de exportação, isentas, portanto, da incidência tributária relativa ao PIS, verifica-se da planilha "Apuração da Contribuição para o PIS/PASEP" elaborada pela autoridade fiscal às fl. 117 do processo administrativo de compensação, que não houve no período analisado (setembro de 2003) inclusão de tais receitas na base de cálculo da contribuição para o PIS. A receita bruta total apurada para o período é composta tão somente de receita de exportação no valor de R\$ 25.036.163,95, transferência de crédito de ICMS acumulado, no montante de R\$ 88.774.794,67, receitas financeiras de R\$ 5.442.008,51 e outras receitas, no valor de R\$ 9.264,93. Excluídas as receitas de exportação, a contribuição devida foi calculada pela autoridade fiscal sobre a base de cálculo correspondente a R\$ 94.226.068,11. Aplicada a alíquota de 1,65% foi calculado o PIS devido no valor de R\$ 1.554.730,12. Na planilha de fl. 118 foram apurados créditos a descontar no montante de R\$ 546.486,56. Deduzidos os créditos apurados no período chegou-se ao valor a pagar de R\$ 1.008.243,57, conforme demonstrado na planilha de fl. 119 daquele processo, valor esse exigido através do auto de infração, com os acréscimos de multa de ofício e juros de mora.

Desnecessária, portanto, a análise da questão discutida neste item, uma vez que não se relaciona ao período objeto do auto de infração, não tendo qualquer influência na apuração fiscal que concluiu pela inexistência de crédito de PIS não-cumulativo e na consequente não homologação da compensação efetuada pelo contribuinte. Por conseguinte, o PIS exigido no presente lançamento incidiu tão somente sobre receitas provenientes de transferência de crédito de ICMS, receitas financeiras e outras receitas. Passemos, então, análise dos demais itens contestados.

23. Isto posto, voto pelo não conhecimento do Recurso Voluntário no que tangencia esta matéria.

CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITO DE ICMS A TERCEIRO

24. Quanto à discussão acerca da incidência de PIS sobre as receitas decorrentes da cessão onerosa de créditos de ICMS, vê-se que deve ser reconhecida a ilegitimidade da inclusão na base de cálculo do PIS das r. receitas referentes à transferência de créditos de ICMS a terceiros. Isto porque já houve decisão proferida no Recurso Extraordinário nº 606.107/RS, que restou assim ementado:

“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. 543B, § 3º, do CPC.

25. Constata-se que a decisão proferida no RE 606.107/RS, em sede de repercussão geral, deve ser aplicada de acordo com o disposto no RICARF:

“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 dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

26. Isto posto, deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário em relação a este aspecto.

GLOSA DE INSUMOS

27. O conceito de insumo para fins das contribuições ao PIS e a COFINS foi definido pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do RESP. 1.221.170/PR:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E

DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos reais a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

28. Nessa toada, conforme estabelecido de forma vinculante pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

29. No presente caso, a r. DRJ analisou a questão sob o viés restritivo do crédito físico, não analisando se os itens glosados se configuram ou não como insumos à luz do standard estabelecido pelo e. STJ.

30. Nesse cenário, para evitar supressão de instância, voto por remeter estes autos a r. DRJ para analisar os itens glosados com base nos critérios da essencialidade e da relevância econômica.

31. Ante o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário apresentado para, na parte conhecida, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar o lançamento em relação a cessão de crédito de ICMS.

Processo nº 15578.000216/2008-73
Acórdão n.º **3401-006.581**

S3-C4T1
Fl. 731

32. É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator