



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

Processo nº 19679.013059/2004-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.807 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2015
Matéria PIS NÃO-CUMULATIVO - PER/DCOMP
Recorrente TUPY FUNDIÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

AQUISIÇÃO DE INSUMOS RELATIVOS A PRODUTOS ELENCADOS NA LEI 10.485/2002. NÃO HÁ DIREITO AO CREDITAMENTO NO PERÍODO.

A Lei 10.637/2002 determina categoricamente a sujeição das receitas de venda dos produtos relacionados na Lei 10.485/2002 às normas da incidência cumulativa. Portanto, não há direito creditório dos insumos correspondentes a esses produtos.

ENERGIA ELÉTRICA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS.

Em princípio, o crédito relativo a dispêndios com a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, que não for aproveitado em determinado mês, poderá sê-lo nos meses subsequentes, sem atualização monetária nem incidência de juros sobre os respectivos valores.

DESPESAS FINANCEIRAS. DIREITO DE CRÉDITO

Somente geram crédito, para efeito do regime não-cumulativo do PIS, os gastos relativos a despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica. As demais despesas financeiras não podem ser computadas, por ausência de previsão legal.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto, que deu provimento parcial para reconhecer o direito de o contribuinte tomar o crédito sobre as despesas de variação cambial.

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata o presente processo de Declaração de Compensação em papel protocolizada em 30/09/2004 (fl. 02), na qual o epigrafado compensou débito de IRPJ (código de receita 2362) com crédito de PIS não cumulativo referente ao mês de outubro de 2003 (fl. 04).

No entanto, encontram-se apensados a estes autos 5 outros processos (19679.0165542/2004-91, 19679.0165540/2004-01 e 19679.016545/2004-25, protocolados em 01/12/2004, 19679.0046646/2005-34, protocolado em 13/05/2005 e 19679.006217/2005-00, protocolado em 17/06/2005), que igualmente referem-se à Declarações de Compensação em papel, com lastro em créditos de PIS não cumulativo, referente aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2003 (4º trimestre de 2003). O quadro abaixo resume os créditos e débitos compensados, por processo.

DCOMP/ Processo Administrativo	Período de Apuração do Crédito	Valor dos Créditos do Mês	Créditos Descontados do PIS/Pasep apurado no Mês	Parcela do crédito utilizada em outras compensações	Valor do Crédito utilizado na DCOMP	Saldo de Crédito do Mês para futuras utilizações
19679.013059 /2004-55	OUTUBRO/03	674.615,78	-	-	625.279,61	49.336,17
19679.016542 /2004-91	OUTUBRO/03	674.615,78	-	625.279,61	49.336,17	-
19679.016540 /2004-01	NOVEMBRO/03	613.027,26	-	-	176.388,89	436.638,37
19679.004646 /2005-34	NOVEMBRO/03	613.027,26	-	176.388,89	322.695,94	113.942,43
19679.006217 /2005-00	NOVEMBRO/03	613.027,26	-	499.084,53	113.942,73	-
19679.016545 /2004-25	DEZEMBRO/03	553.243,86	-	-	553.243,86	-

Desta forma, sob análise neste julgado todos esses processos de compensação conjuntamente, uma vez arrimados em crédito do mesmo período de apuração.

O despacho da DRF/Marília (fls. 67/70), de 18/08/2008, consigna que na DACON referente ao 4º trimestre/2003 (fls. 62/66) informou a empresa ter auferido receitas de exportação e receitas de vendas no mercado interno de produtos de fabricação própria. Informa

ainda, ter a empresa utilizado o método de rateio proporcional, com base na razão entre a receita de exportação e a receita bruta auferida, para separar créditos referentes à exportação dos créditos referentes ao mercado interno. Assim, utilizou os créditos vinculados à receita de vendas no mercado interno como dedução das contribuições mensais do PIS, e o créditos relativos à exportação, conforme quadro acima, em tese estariam disponíveis para compensação com outros débitos administrados pela RFB. Esse mesmo despacho dá conta que, conforme DACON, os créditos vinculados à receita de exportação foram calculados em relação à bens utilizados como insumos, despesas de energia elétrica, despesas financeiras de empréstimos e financiamentos obtidos junto a pessoas jurídicas, além de crédito presumido relativo a estoque de abertura.

Feitas tais observações, entendeu a DRF Marília encaminhar o processo à DEFIS-SP para que esta, em diligência junto à empresa, verificasse se de fato as aquisições informadas se enquadrariam no conceito de insumos, nos termos das IN SRF 247/2002 e 358/2003, a origem dos bens e serviços, uma vez que à época somente bens e serviços de PJ domiciliada no país gerava direito ao crédito, dentre outras questões (energia elétrica, despesas financeiras, etc.) elencadas no item "2 -Verificação da consistência dos valores informados no DACON" (FL. 69) do despacho em referência.

Em 27/09/2009, o processo foi encaminhado à Equipe Especial de Ressarcimento da DEFIS/SP (fl. 72). Em 01/03/2010, a empresa tomou ciência do início da diligência fiscal (fls. 74/77).

De fls. 338/359, despacho da Equipe Especial de Auditora da DEFIS/SP, que levou a cabo a diligência solicitada pela DRF Marília. Em suma, o quadro abaixo reproduz o que consta no despacho do Delegado da DERAT (fl. 359), de 07/05/2010, que homologou parcialmente as compensações no limite do crédito reconhecido para compensação no próprio mês.

Período da Apuração	Processo	Crédito Apurado Pelo Contribuinte	Crédito Apurado e Deferido Pela Fiscalização para utilização de compensação no próprio MÊS
OUTUBRO DE 2003	19679.013059/2004-55 ✓	R\$ 674.615,78	R\$ 105.780,50
	19679.016542/2004-91 ✓		
NOVEMBRO DE 2003	19679.016540/2004-01 ✓	R\$ 613.027,26	R\$ 91.235,69
	19679.004646/2005-34		
	19679.006217/2005-00		
DEZEMBRO DE 2003	19679.06545/2004-25 ✓	R\$ 553.243,86	R\$ 61.413,62
Total Trimestre		R\$ 1.840.886,90	R\$ 258.429,81

Pontua o relatório fiscal, item 16, que as vendas da empresa para o mercado interno, quais sejam, os produtos de autopeças listados na Lei nº 10.485/2002, até a edição da Lei nº 10.865/2004, que deu nova redação à Lei 10.637, sujeitavam-se no período em análise ao regime cumulativo monofásico (Lei 10.637, art. 1º, §3º, IV), o que, em consequência, impedia qualquer desconto. Pelo mesmo motivo, as receitas de vendas no mercado externo dos produtos dos anexos I e II da Lei 10.485/2002, também não davam direito a creditamento, embora fizessem jus ao crédito presumido do IPI da Lei 9.363/96. Neste ponto, em reforço ao seu entendimento, refere-se às Soluções de Consulta da 6ª e 8ª RF, que transcreve, acerca da incidência monofásica do PIS em relação ao regime automotivo até 01/08/2004, ou 01/05/2004, para as PJ que optassem pela antecipação.

Como a empresa a interessada é fabricante de autopeças, e parte de seus produtos de fabricação própria constam dos anexos I e II da Lei 10.485/2002 (regime monofásico) e parte não, a fiscalização segregou as receitas sujeitas ao regime monofásico cumulativo daquelas sujeitas ao regime plurifásico não cumulativo. Às fls. 343/344, consta o demonstrativo da receita de venda para o mercado interno por regime de apuração. Do mesmo modo, à fl. 345 consta a segregação das receitas de vendas para o mercado externo, restando consignado no relatório fiscal, que até 31/07/2004 foram excluídas do total das vendas para o mercado externo os valores referentes às vendas dos produtos constantes nos Anexos I e II da Lei 10.485/2002. Ou seja, tais vendas foram desconsideradas na base de cálculo da receita de exportação não cumulativa para cálculo do rateio da proporcionalidade para apuração do crédito de mercado externo "por tratar-se de receita cumulativa de alíquota diferenciada", nos termos do demonstrativo que consta à fl. 345.

Conforme DICON entregue pelo contribuinte, este adota o método do rateio proporcional para determinar o crédito de PIS. Com base no raciocínio desenvolvido pela fiscalização, acima descrito, foi feito o rateio da receita não cumulativa, conforme quadro abaixo:

PERÍODO	RECEITA OPERACIONAL (1)	Outras Receitas (DICON F05 Linha 09) (2)	RECEITA TOTAL (3) = (1) + (2)	RECEITA AUTOPEÇA (CUMULATIVA) (4)	% AUTOPEÇA (CUMULATIVA) (5) = (4)/(3)	% RECEITA NÃO CUMULATIVA (6) = 1 - (5)
10/2003	R\$ 114.626.052,76	R\$ 13.461.628,07	R\$ 128.087.680,83	R\$ 94.108.810,00	73,47%	26,53%
11/2003	R\$ 101.185.097,76	R\$ 17.903.306,42	R\$ 119.088.404,18	R\$ 84.809.768,02	71,22%	28,78%
12/2003	R\$ 85.657.247,82	R\$ 25.761.537,26	R\$ 111.418.785,08	R\$ 71.439.975,71	64,12%	35,88%
	R\$ 301.468.398,34	R\$ 57.126.471,75	R\$ 358.594.870,09	R\$ 250.358.553,73	69,82%	30,18%

Apurada a receita não cumulativa, foi calculado o percentual de rateio entre a receita não cumulativa do mercado externo e receita não cumulativa do mercado interno, segundo demonstrativo abaixo.

PERÍODO	RECEITA EXPORTAÇÃO NÃO CUMULATIVA (1)	RECEITA OPERACIONAL MERCADO INTERNO NÃO CUMULATIVA (2)	Outras Receitas (DICON F05 Linha 09) (3)	RECEITA MERCADO INTERNO TOTAL (4) = (2) + (3)	RECEITA TOTAL (5) = (1) + (4)	% EXPORTAÇÃO NÃO CUMULATIVA (6) = (1) / (5)	% MERCADO INTERNO NÃO CUMULATIVA (7) = (4) / (5)
10/2003	R\$ 7.529.097,18	R\$ 12.988.145,58	R\$ 13.461.628,07	R\$ 26.449.773,65	R\$ 33.978.870,83	22,16%	77,84%
11/2003	R\$ 4.309.924,35	R\$ 12.065.405,39	R\$ 17.903.306,42	R\$ 29.968.711,81	R\$ 34.278.636,16	12,57%	87,43%
12/2003	R\$ 4.549.786,06	R\$ 9.667.486,05	R\$ 25.761.537,26	R\$ 35.429.023,31	R\$ 39.978.809,37	11,38%	88,62%
	R\$ 16.388.807,59	R\$ 34.721.037,02	R\$ 57.126.471,75	R\$ 91.847.508,77	R\$ 108.236.316,36	15,14%	84,86%

Da base de cálculo do PIS foram glosados os valores referentes aos serviços prestados por pessoas físicas referente aos CFOP 1352 e 2352 (serviços de transporte por estabelecimento industrial).

Em relação aos créditos, foi aceito o valor informado na DICON referente a "Crédito Presumido Relativo a Estoque de Abertura" e **glosadas os seguintes itens:**

1) Energia Elétrica - Entendeu a fiscalização que a despesa com energia elétrica está sujeita ao princípio da competência, pelo que foram glosados esses valores e as despesas de outros meses por tratarem-se de despesas de períodos outros, assim como os

valores referente a juros e a atualização monetária do parcelamento de valores em aberto (feito junto à empresa fornecedora de energia elétrica), por entender não estar autorizado pelo art. 3º da Lei 10.637/2002.

Despesas de Energia Elétrica	Apurado pelo Contribuinte	Apurado pela Fiscalização
Outubro 2010	R\$ 36.101.650,30	R\$ 6.149.060,83
Novembro 2010	R\$ 13.983.964,24	R\$ 5.773.263,71
Dezembro 2010	R\$ 4.939.413,94	R\$ 5.583.679,48
Total	R\$ 55.025.028,48	R\$ 17.506.004,02

2) Despesas financeiras - Para o Fisco a despesa financeira a que alude o art. 3º, V, da Lei 10.637/2002 é aquela decorrente de empréstimos e financiamento de pessoa jurídica, por isso a glosa dos valores constantes do quadro demonstrativo abaixo.

Conta	Descrição	10/03	11/03	12/03
9432	Despesas de Cobrança	8.243,37	9.186,86	5.567,38
9442	Juros de Mora	4.102,32	8.257,53	10.560,63
9401	Juros de Mora	814.878,34	835.393,65	775.116,03
9514	VC Exportação Peças Especiais	-	3.579.419,05	6.563.751,24
9517	VC prov. Rej. Clientes	-	955.402,09	56.835,21
9522	VC s/ Obrig. Aquis. Controlada	-	24.491,37	27.573,16
9508	V.M DE CLIENTES	-	-	283.782,60
	Total Despesa Financeira	827.224,03	5.412.150,55	7.723.186,25

A motivação, em síntese, foi a seguinte: juros de mora são penalidades contratuais decorrentes de atraso de pagamento, não sendo estes, em caso, vinculados a contrato de empréstimo ou financiamento; despesas de cobrança, variação cambial resultante de atualização de direito de crédito e variação monetária na aquisição de controladas não são despesas financeiras e nem estão vinculadas a empréstimos ou financiamentos; e, por fim, variação cambial sobre provisão de rejeição de clientes, igualmente, não estando vinculada a empréstimo, não dá direito "ao desconto".

Manifestando a empresa sua inconformidade (fls. 365/380) com o despacho decisório local, a 6ª Turma da DRJ/SP1, em 24/05/2011 (fls. 471/482) não reconheceu o direito creditório pleiteado, mas declarou homologadas, por decurso de prazo (Lei 9.430/96, art. 74, § 5º, com redação da Lei 10.833/2002), a DCOMP constante deste processo, além daquelas insertas nos seguintes processos apensados: 19679.016540/2004-01, 19679.016545/2004-25 e 19679.016542/2004-91. Em consequência, não foram homologadas as compensações declaradas nos processos 19679.006217/2005-00 e 19679.004646/2005-34, por insuficiência de crédito.

Ainda não resignada com a r. decisão, a empresa recorreu a este Colegiado, onde, em suma, alega que os créditos postulados são legítimos e que a decisão recorrida partiu de premissa fática equivocada quanto ao aproveitamento do crédito de energia elétrica, "contrariando a própria análise fiscal autuante (sic), inovando no julgamento em prejuízo ao contribuinte". Entende a recorrente que mesmo em relação às suas vendas das mercadorias listadas nos anexos da Lei 10.485/2002, fazem parte de seu processo produtivo, pelo que seus insumos, de acordo com o art. 3º da Lei 10.637/2002, permite a dedução a título de PIS não cumulativo. No que tange às despesas com energia elétrica, alega que "seria necessário que o acórdão recorrido trouxesse aos autos prova de sua afirmação no sentido de demonstrar que os créditos legitimamente gerados pela recorrente seriam anteriores aos cinco anos anteriores à entrega das compensações, o que, de fato, não aconteceu". Ademais, alega que os valores

dos juros de mora e correção monetária aplicados no parcelamento de sua dívida de energia elétrica não podem ser dissociadas do montante da despesa incorrida com aquele insumo.

Em sequência, no que pertine às glosas de despesas financeiras, alega que "as despesas glosadas pela unidade administrativa por terem sido enxergadas como despesas financeiras cujo desconto não é autorizado, quando, na verdade, tais despesas não têm natureza financeira". Em síntese, nesse tópico, argui que juros de mora pagos a fornecedores são despesas acessórias e por essa razão indissociáveis à despesa principal, consistente no custo dos bens e serviços adquiridos dos fornecedores. Quanto às despesas de cobrança com variação cambial resultante de atualização de direitos e créditos, despesas com variação monetária na aquisição de controladas e despesas com variação cambial sobre provisão de rejeição de clientes, pugna que são elas "despesas indispensáveis para a formação da recorrente, que serve de base de cálculo para a incidência do PIS não cumulativo", pelo que, assevera, "são despesas tipicamente operacionais, que se encaixam perfeitamente no espírito da sistemática da Lei 10.637/2002". Nestes termos, pede o reconhecimento da integralidade do direito creditório.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, relator.

Sem reparos à decisão recorrida.

Os produtos que a empresa vendeu, arrolados nos anexos da Lei 10.485/2002, no período em análise, não se sujeitavam ao regime não cumulativo da Lei 10.637/2002. Desse modo, correta a proficiente diligência fiscal (fls. 343/344) que apartou tais vendas. Assim, não há que se falar, em relação ao insumos utilizados na vendas das autopeças, em creditamento, pois tratava-se de regime monofásico, à época em análise, o que afastava a incidência da Lei 10.637/2002. Esta Lei era expressa (art. 8º) no sentido de que as receitas das vendas dos produtos relacionados na Lei 10.485/2002 não estavam abarcadas pelo regime não cumulativo quanto ao PIS.

Quanto às glosas referente à energia elétrica, igualmente corretas. Como bem dito na r. decisão as despesas estão sujeitas ao regime de competência. Ademais, a Lei 10.684/2003, ao dar nova redação ao art. 3º da Lei 10.637, admitiu o desconto da "*energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica*". A recorrente faz uma leitura extensiva da legislação, o que vai de encontro ao meu entendimento, pois a interpretação, tratando-se de desconto sobre a base impositiva de tributo, deve ser estrita. Dessarte, não deve ser descontado da base de cálculo da indigitada contribuição o pagamento de juros e correção monetária sobre o parcelamento de energia elétrica, pois não há autorização legal nesse sentido.

De igual sorte, as despesas financeiras em análise também não dão margem a abatimento da base de cálculo do PIS. A legislação da época dispunha que poderia ser descontado crédito calculado em relação a "*despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica, exceto...*" (art. 3º, V, da Lei 10.637/2002). Ora, mais uma vez o contribuinte faz uma leitura abrangente como se tudo que estivesse vinculado à despesa

financeira ou de financiamento pudesse ser objeto de desconto. Mas não foi isso que normatizou o legislador. As despesas financeiras acessórias não estão abarcadas pelo desconto legal, pelo que juros de mora pagos a fornecedores decorrente de mora em pagamento não dá direito a creditamento, bem como despesas de cobrança, que sequer, *in casu*, vinculam-se a empréstimos ou financiamentos.

Com arrimo no mesmo raciocínio, não há como se admitir que variação cambial resultante de atualização direitos de créditos (exportação de peças especiais), variação cambial sobre provisão de rejeição de clientes e variação monetária na aquisição de controladas possam ser admitidas como "despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamento de pessoa jurídica".

Forte no exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

assinado digitalmente

Jorge Lock Freire - Relator.