



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10680.011665/2006-94
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9303-007.839 – 3ª Turma**
Sessão de 22 de janeiro de 2019
Matéria PIS/PASEP
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SAMARCO MINERAÇÃO S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/01/2004

**NÃO CONHECIMENTO DE MATÉRIA DE RECURSO ESPECIAL.
DISSIMILITUDE FÁTICA/FUNDAMENTOS.**

Não se conhece de matéria trazida em Recurso Especial quando as situações fáticas e fundamentos considerados nos acórdãos paradigmas são distintos da situação tratada no acórdão recorrido, não se prestando os arestos, por conseguinte, à demonstração de dissenso jurisprudencial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/01/2004

CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITO DE ICMS A TERCEIRO. BASE DE CÁLCULO. NÃO INCIDÊNCIA

Nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do RICARF/2015, em obediência à decisão plenária do STF, no julgamento do RE 606.107, não há que se falar em incidência de PIS/Pasep sobre os valores recebidos a título de cessão onerosa a terceiros de créditos de ICMS provenientes de exportação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto às receitas de cessão de crédito de ICMS e, no mérito, na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra Acórdão nº 201-81.712, da 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, (i) negou provimento ao Recurso de Ofício; (ii) deu provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos:

- a. Pelo voto de qualidade, para reconhecer a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos até 30/11/2000;
- b. Por maioria de votos, para excluir da base de cálculo do PIS o valor das transferências de créditos do ICMS, incluído nas demais receitas tributadas pelo PIS, conforme demonstrativo do voto. Vencido o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, que apresentou declaração de voto e deu provimento parcial, também, para, no período da cumulatividade, excluir as receitas de variações cambiais, mantendo a adição das despesas de variação cambial excluídas, afastar a concomitância com o Judiciário e excluir da base de cálculo as receitas portuárias; e
- c. Por unanimidade de votos, para excluir as receitas do MÃE, em razão da Lei 9.718/98.

O Colegiado, assim, consignou a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/01/2004

PIS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO.

Nos termos do art. 175, I, do CTN, decai em 5 (cinco) anos o direito de a Fazenda Nacional constituir, pelo lançamento, crédito tributário do PIS. Súmula Vinculante n 8, do STF.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO.

O faturamento (venda de mercadorias e serviços), base de cálculo do PIS definida na Lei nº 9.715, de 1998, corresponde ao produto da atividade econômica do contribuinte, não sendo necessário que a receita seja oriunda de atividade expressamente definida no instrumento constitutivo da pessoa jurídica.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA. REALIZAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS.

A realização dos créditos do ICMS, por qualquer uma das formas permitidas na legislação do imposto, não se constitui receita e, portanto, o seu valor não integra a base de cálculo do PIS.

CONTRATO EM MOEDA ESTRANGEIRA. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITA FINANCEIRA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS NA VIGÊNCIA DA LEI Nº 10.637/2002.

Por determinação legal (Leis nºs 9.718/98 e 10.637/2002), e para fins de apuração da PIS, considera-se receita financeira à variação cambial ativa apurada na data da liquidação do contrato. No PIS não-cumulativo, a variação cambial passiva equipara-se a despesa financeira.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa de ofício, nos moldes da legislação que a instituiu. ”

Irresignada, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração contra o r. acórdão, alegando contradição/omissão e requerendo que o vício seja sanado para declarar o não provimento do recurso voluntário quanto à incidência do PIS sobre as vendas de energia elétrica.

Em Despacho às fls. 901 a 902, foi dado seguimento aos Embargos de Declaração.

Os Embargos de Declaração foram apreciados pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, sendo acolhidos para rerratificar o acórdão embargado, conforme acórdão nº 3302-00.318.

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, requerendo o restabelecimento da exigência tributária sobre a parte não impugnada, bem como sobre os valores decorrentes da transferência de créditos de ICMS.

Em Despacho à fl. 960, foi dado seguimento ao recurso.

Insatisfeito também, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, requerendo:

- Preliminarmente, o cancelamento definitivo dos créditos tributários lançados nos presentes autos sobre valores que não se enquadram como receitas decorrentes da venda de mercadorias ou da prestação de serviços (depositados ou não nos autos da ação judicial), tendo em vista o trânsito em julgado favorável da Ação Judicial nº 1999.38.00.039504-5, na qual foi reconhecida a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS, no período de vigência da Lei 9.718/98;
- No mérito, o provimento do recurso, para que, reformando-se parcialmente o acórdão recorrido, prevaleça o entendimento manifestado nos acórdãos paradigmas e seja reconhecido a

decadência do crédito relativo ao período de novembro/00 a setembro/01; que as receitas obtidas com o “Programa Portas Abertas” não tem qualquer vinculação com o objeto social da recorrente, não se enquadrando, portanto, no conceito de faturamento, devendo ser excluídas da base de cálculo do PIS ou da Cofins; as receitas de variação cambial/monetária atreladas a operações de exportação são imunes ao PIS, nos termos do art. 149 da CF/88. E, caso assim não se entenda, as receitas de variação cambial devem ser computadas na base de cálculo do PIS, em face da inconstitucionalidade do art. 3º da Lei 9.718/98 declarada pelo STF.

Contrarrazões ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional foram apresentadas pelo sujeito passivo, trazendo, entre outros, que:

- O recurso não deve ser conhecido pois os pressupostos fáticos dos paradigmas apresentados pela Fazenda Nacional em relação a cada um dos dois pontos arguidos são distintos das matérias fáticas apreciadas no caso dos autos;
- Quanto ao cancelamento de ofício das exigências relativas aos meses de janeiro, junho e novembro de 2003, o entendimento adotado pela DRJ e pelo Colegiado a quo para cancelar a exigência fiscal de valores manifestamente indevidos, conforme constatação feita pela própria administração tributária, no exercício da sua competência e dever funcional de revisão dos atos de lançamento, sendo que a pretensão fazendária de reestabelecimento da exigência, além de contrariar a própria função de controle de legalidade da administração tributária, atenta contra os princípios de moralidade e vedação ao locupletamento, que devem reger toda a administração pública;
- Em relação à não incidência do PIS sobre os valores das transferências e realizações do saldo credor acumulado de ICMS, os créditos transferidos pela recorrida não se caracterizam como receitas novas, mas como mera recuperação dos créditos já escriturados em sua contabilidade, que não afetam o patrimônio líquido da empresa e

equivalem a uma permuta contábil, que modifica apenas a composição dos bens e direito integrados ao patrimônio.

Em Despacho às fls. 1246 a 1249, foi negado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Em Despacho à fl. 1308, o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais em exercício à época decidiu por manter, na íntegra, o despacho do Presidente da Câmara.

Pedido de Revisão de Lançamento foi juntado pelo sujeito passivo para que, considerando, entre outros, a decisão transitada em julgado, a Delegacia observe a correta liquidação do acórdão.

Em Comunicado eletrônico 1.237/15, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em BH/MG (Grifos meus):

“Em atendimento ao pedido de desmembramento de crédito tributário pleiteado por vossa senhoria nos autos do processo em referência, informamos que efetuamos a análise e adotamos as providências necessárias nos sistemas de controle da RFB, resultando na formalização do processo 10680.722312/2015-12 e na transferência dos débitos que se encontram sob litígio judicial.

Pela presente, fica o interessado cientificado dos demonstrativos de cálculo juntados ao processo que retratam a situação atual de todo o crédito tributário originalmente constituído.

O saldo devedor que já possui decisão definitiva na esfera administrativa ficará aguardando a consolidação do parcelamento especial instituído pela Lei 11.941/2009 (data de adesão prorrogada pela Lei 12.865/2013).

Finalmente, informo que o processo retornará ao CARF para julgamento do recurso especial da Fazenda Nacional que ainda se encontra pendente de apreciação pela CSRF.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que quanto à primeira matéria trazida em recurso – qual seja, “*restabelecimento da exigência tributária sobre a parte não impugnada*”, entendo que não devo conhecer essa matéria, vez que não comprovada a divergência jurisprudencial.

Recordo que para a exoneração da exigência relativa aos meses de janeiro, junho e novembro de 2003, houve revisão de lançamento pela própria DRJ em razão de erro material, e não inovação de matéria de defesa no momento da interposição do recurso voluntário.

Eis o voto do acórdão da DRJ (Destques meus):

*“Dessa forma, não tendo a Administração interesse subjetivo, torna-se legítimo o cancelamento da exigência fundada em elementos não espontaneamente contestados pelo sujeito passivo, **mas analisados no processo por iniciativa de ofício da autoridade.***

Assim, embora não tenha sido alegado pelo impugnante, verifica-se, após a análise dos DACON apresentados para o 1º ao 4º trimestres de 2003 (fls. 606/625), que a fiscalização não indicou na planilha à fl. 589 os créditos aproveitados para os meses de janeiro (R\$ 151.892,00), junho (R\$ 388.384,74) e novembro (R\$ 373.561,09) de 2003. Nos demais meses, os créditos indicados na planilha conferem com os DACON apresentados. De todo exposto, conclui-se que devem ser exonerados os valores lançados para os períodos de janeiro, junho e novembro de 2003, uma vez que a fiscalização ressalta que os créditos de PIS considerados na apuração foram os informados no DACON como utilizados nos períodos de janeiro de 2003 a janeiro de 2004.”

Tanto é assim que em nenhum momento foi suscitada a preclusão de matéria não impugnada pelo sujeito passivo, vez que se tratava apenas de iniciativa de análise de ofício por autoridade administrativa.

O acórdão indicado como paradigma, por sua vez, tratou de preclusão de matéria não impugnada no prazo. Eis a ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/03/2005

CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE - INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA NO PRAZO - PRECLUSÃO - NÃO INSTAURACÃO DO CONTENCIOSO. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante no prazo legal. O contencioso administrativo fiscal só se instaura em relação àquilo que foi expressamente contestado na impugnação apresentada de forma tempestiva.[...]”

Vê-se que no acórdão indicado como paradigma consta do voto que a *“notificada apresentou recurso tempestivo, onde efetua repetição das alegações de defesa e traz as seguintes inovações.[...]”*

O caso é diferente do tratado no acórdão recorrido, pois não há que se falar em preclusão de matéria nova trazida em recurso voluntário, mas sim de revisão feita pela própria DRJ dos créditos tributários lançados.

Em vista do exposto, voto por não conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em relação a essa primeira matéria.

Quanto à segunda matéria – qual seja, incidência das contribuições sobre os valores recebidos na transferência de crédito de ICMS, entendo que o recurso deva ser conhecido. O que concordo com o exame de admissibilidade do recurso nessa parte.

Ventiladas tais considerações, quanto à incidência das contribuições sobre os valores recebidos a título de cessão onerosa a terceiros de créditos de ICMS, antecipo meu entendimento por negar provimento ao recurso da Fazenda.

Vê-se que tal discussão não é nova nesse Colegiado. Para tanto, cito o acórdão 9303-006.890, que consignou a seguinte ementa:

“CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITO DE ICMS A TERCEIRO. BASE DE CÁLCULO DA COFINS. NÃO INCIDÊNCIA

Nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do RICARF/2015, em obediência à decisão plenária do STF, no julgamento do RE 606.107, não há que se falar em incidência de PIS e Cofins sobre os valores recebidos a título de cessão onerosa a terceiros de créditos de ICMS provenientes de exportação.”

Ora, já houve decisão proferida no Recurso Extraordinário nº 606.107/RS que restou assim ementado (Grifos meus):

“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.

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 prevista pelos arts. 543B e 543C 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.”

Em vista de todo o exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, na parte conhecida, negar provimento.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

