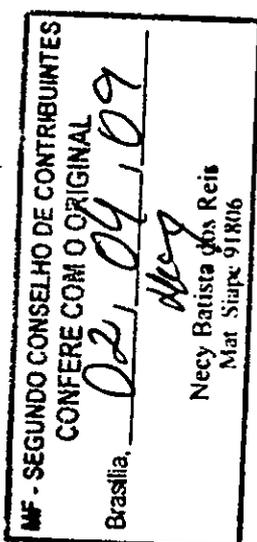




**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo n° 11020.001050/2004-24
Recurso n° 152.944 Voluntário
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP COFINS
Acórdão n° 204-03.444
Sessão de 05 de setembro de 2008
Recorrente CHIES CHIES & CIA LTDA.
Recorrida DRJ em PORTO ALEGRE/RS



**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004

TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DO ICMS A TERCEIROS.

Não incide Cofins na cessão de créditos de ICMS, uma vez sua natureza jurídica não se revestir de receita.

Recurso Voluntário Provido

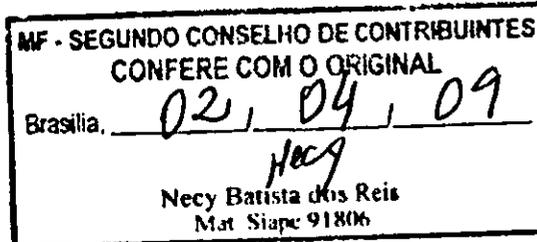
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. A Conselheira Sílvia de Brito Oliveira votou pelas conclusões.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente

NAYRA BASTOS MANATTA
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Júnior, Renata Auxiliadora Marcheti (Suplente) e Leonardo Siade Manzan..



Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos advindos de recolhimentos do Cofins efetuados em março/04, deferido parcialmente. A glosa decorreu do fato de a contribuinte haver deixado de computar na base de cálculo da contribuição as receitas decorrentes de transferências de créditos do ICMS. As compensações declaradas em DCOMP foram homologadas até o limite do crédito reconhecido.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando em sua defesa:

1. o crédito tributário que está a ser exigido pelo Fisco deveria ter sido constituído via auto de infração, nos termos do art. 142 do CTN, pois a não constituição destes débitos fez com que a contribuinte não tivesse direito ao contraditório e ampla defesa, pois além de não reconhecer os créditos pleiteados a fiscalização emitiu carta cobrança referente aos débitos não compensados;
2. a não inclusão na base de cálculo da Cofins de transferência por cessão a terceiros de saldo credor do ICMS acumulado na exportação é procedimento correto conforme jurisprudência administrativa e judicial;
3. ao transferir crédito de ICMS em conta-corrente fiscal para um terceiro a contribuinte não está auferindo receita, mas simplesmente promovendo uma redução de despesas ou recuperação de custos já que seria utilizado para quitação de valores com fornecedores; e
4. se receitas fossem estas transferências de créditos seriam receitas de exportação e estariam isentas da Cofins.

A DRJ em Porto Alegre/RS manifestou-se no sentido de indeferir a solicitação da contribuinte.

Cientificada a contribuinte apresentou recurso voluntário alegando em sua defesa as mesmas razões apresentadas na inicial.

É o Relatório.

Voto

Conselheira NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

A primeira questão a ser tratada neste recurso diz respeito à glosa efetuada pela fiscalização por considerar que a transferência de créditos de ICMS para terceiros representa receita que deve ser tributada pelo PIS e pela Cofins não cumulativos.

Nesta questão adoto o entendimento do Conselheiro Jorge Freire esposado no Recurso Voluntário nº 137.860 que a seguir transcrevo:

1381

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02 / 04 / 09
Necy
Necy Batista dos Reis
Mat. SIAPE 91806

Exsurge do relatório que a matéria posta ao conhecimento deste Colegiado cinge-se à incidência ou não da COFINS e do PIS sobre a cessão de saldo credor de ICMS oriundo de exportações e se sobre o valor ressarcível daquelas contribuições aplica-se ou não atualização monetária e/ou juros de mora.

A origem do saldo credor do ICMS sob análise decorre da norma constitucional que determina a não incidência deste sobre as operações que destinem mercadorias para o exterior (CF, art. 155, § 2º, X e LC 87/96, art 3º, II). O contribuinte, ao adquirir insumos, se credita daquele imposto (CF, art. 155, I), mas não pode aproveitá-lo no todo uma vez que destina sua produção ao exterior, acumulando, dessa forma, saldo credor. De outro turno, a Lei Complementar 87/97, em seu artigo 25, § 1º, II, permite que os saldos credores acumulados possam ser transferidos a outros contribuintes do mesmo estado, mediante a emissão pela autoridade competente de documento que reconheça o crédito.

Assim, a questão que se põe é identificarmos se essa transferência do saldo credor do ICMS se reveste da natureza jurídica de receita, pois só assim há falar-se em incidência da COFINS e do PIS. Afigure-se que não se está a discutir a legitimidade (decorrente de exportações efetivas) dos créditos ou sua liquidez e certeza, mas sim sua natureza jurídica.

O decisor vergastado entende que "a operação de transferência dos créditos do ICMS configura uma espécie de alienação, ou melhor dizendo, 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", concluindo que "o negócio jurídico ora analisado não se enquadra em nenhuma das exclusões da base de cálculo da contribuição ...previstas na legislação".

De outra banda, a recorrente, adentrando na seara contábil, espousa entendimento que não podendo o valor do imposto recuperável (no caso, a cessão do crédito de ICMS) ser contabilizado como custo (referindo-se ao parágrafo único do art. 289 do regulamento do imposto de renda), "a não inclusão representa redução do custo real de aquisição de mercadorias ou matérias primas que se transforma, contabilmente, em um direito recuperável, cuja realização, seja para compensar débitos próprios do mesmo tributo ou através de transferências a filiais ou a terceiros para quitar débitos do mesmo tributo (ICMS), deve ser considerada como decorrente de uma recuperação da parcela não incluída no custo das mercadorias ou insumos adquiridos".

A natureza do crédito cedido é importante para o deslinde da lide. Na origem, o crédito do ICMS é um incentivo fiscal concedido pelo legislador constituinte e complementar no sentido de não incluí-lo no preço da mercadoria exportada, desonerando-o em relação às compras de insumos utilizados em produtos efetivamente exportados, como forma de incentivar às vendas da produção nacional ao exterior. Ou seja, o legislador, afrontando a sistemática da não-cumulatividade, permite a utilização de um crédito mesmo que não haja débito a ser

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02, 04, 09
Necy
Necy Batista dos Reis
Mat. Sign: 91806

CC02/C04
Fls. 128

compensado, uma vez que a saída para o exterior é imune, não havendo o que compensar.

Contudo, e mesmo por isso, se houver débito desse imposto, a utilização desse crédito incentivado deverá, primeiramente, ser compensado com aquele. Mas há outras formas de aproveitamento, caso ainda reste saldo credor, como será sempre o caso de empresas preponderantemente exportadoras. Ao menos na legislação do ICMS no RS, sucessivamente, o saldo credor, poderá ser transferido para outro estabelecimento seu dentro do Estado do Rio Grande do Sul ou para outro contribuinte, dentro do Estado. Também, sendo impossível seu aproveitamento nas formas anteriores, poderá ser utilizado para pagar aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, bem como máquinas e equipamentos. E, por fim, transferi-lo para terceiros, contribuintes de ICMS, no Estado do Rio Grande do Sul, para que os adquirentes do crédito o utilizem para extinguir, pela forma de compensação seus débitos do tributo.

Esse crédito não se reveste da natureza de receita. Até porque não se pode cindi-lo para concluir que uma forma de aproveitamento gera acréscimo patrimonial e outra não. Se o crédito fosse transferido a uma filial da mesma empresa poderíamos falar em acréscimo patrimonial? Ou só há falar-se em acréscimo patrimonial quando há cessão do crédito a terceiro? A sua natureza é uma só, incidível.

Em face de tal, entendo que não se pode fazer uma leitura linear de que, aos olhos da norma impositiva, todo ingresso que represente acréscimo patrimonial ocorrido nas contas de receita da empresa constitui-se em base de cálculo da COFINS. Até porque, desta forma, estaríamos pautando a natureza jurídica dos aportes financeiros em função de sua escrituração contábil, e aí adentraríamos no caminho da imprecisão, quando estaríamos a discutir se o valor do crédito deveria ser escriturado como receita patrimonial ou como conta redutora do custo dos produtos exportados que deram à luz ao valor incentivado.

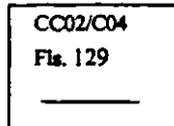
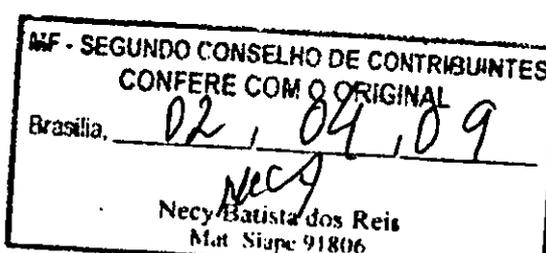
A Lei 9.71/98, ao alargar sua incidência sobre "receitas auferidas" pelo sujeito passivo, tornou impreciso o delineamento do núcleo material da hipótese de incidência. Justamente por isso, entendo que o rol das exclusões da base de cálculo listados no inciso I do § 2º do artigo 3º da Lei 9.718/98, não é numerus clausus.

O que não se pode conceber é que a norma crie formas de aproveitamento de crédito oriundo da exportação de mercadorias, imunes de qualquer tributação, e, ao mesmo tempo, tribute o valor aportado por meio desse crédito somente quando ele for cedido a terceiros.

Nesse sentido, decisão do TRF4 quando julgamento do Mandado de Segurança 2005.71.08.001336-5/RS¹, que restou ementado nos seguintes termos:

¹ Relator Des. Dirceu de Almeida Soares, julgado em 20.06.2006, 2ª Turma.

1389



TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO DE ICMS. IMUNIDADE. BITRIBUTAÇÃO.

O posicionamento adotado pelo Fisco ofende a regra constitucional de imunidade. 2. O ICMS de que trata a Fazenda já serviu de base de cálculo para apuração do PIS e COFINS a ser recolhido pelo fornecedor de insumos, portanto, pretender considerá-lo novamente é medida repudiada pelo sistema tributário.

De igual sorte, posição perfilhada, quanto à conclusão que aqui se chegou, pela 1ª Câmara deste Conselho, à unanimidade, quando do julgamento do recurso 130.419, julgado em 24.01.2007.

Mas, ainda que de receita se tratasse o referido crédito de ICMS, estreme de dúvida, seria receita cuja causa ensejadora foi a exportação, e, portanto, essa seria sua natureza.

Ora, há todo um arcabouço legal dando lastro jurídico à motivação econômica que visa incentivar a exportação dos produtos nacionais. Por isso, em uma de suas formas, desonera de tributação a receita dela decorrente. Assim, mesmo se considerássemos, por amor ao debate, o valor do crédito cedido como receita para os fins da lei impositiva da COFINS e do PIS, ele seria isento dessas contribuições, eis que é receita decorrente de exportação. A recorrente teve direito ao benefício do crédito do ICMS porque adquiriu insumos no mercado interno para fabricar os produtos destinados à exportação. Se toda sua produção fosse vendida ao mercado interno, não haveria direito ao mesmo.

Sem embargo, o crédito decorre das exportações efetivadas, direta ou indiretamente, sendo, portanto, espécie de receita decorrente da exportação. A exportação é a causa imediata ensejadora do direito subjetivo às diversas formas de utilização dos créditos pagos quando da compra dos insumos adquiridos que deram margem à saída imune.

Outro não é o entendimento da própria Secretaria da Receita Federal, exarado no Parecer Normativo CST nº 71/72, ao afirmar que o ressarcimento de créditos outorgados por benefícios à exportação tem natureza de receita de exportação, como se constata pela sua transcrição infra:

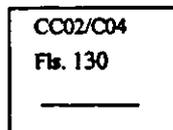
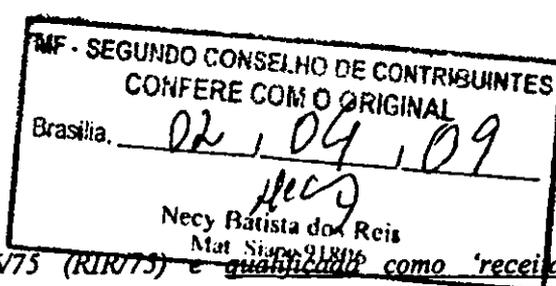
9. Quanto à modalidade de utilização do crédito referida na alínea 'd' – o ressarcimento em espécie – ocioso seria expender-se qualquer argumentação no sentido de classificá-la como receita, já que com esta se identifica na sua forma mais típica.

10. Assim, demonstrado que está a natureza de 'receita', inerente aos incentivos fiscais, dúvida nenhuma subsiste quanto a qualificação dos mesmos como receita de exportação, visto estarem diretamente vinculados à exportação e decorrerem necessariamente desta. Como tais, são os referidos incentivos computados na referida receita para se obter o seu percentual em relação à receita global.

Também, no mesmo rumo, dispõe o Parecer Normativo CST n. 45/76:

(...) a utilização dos créditos decorrentes de estímulo fiscal deve ser considerada como receita operacional, nos termos do art. 155 do

134



Decreto n. 76.186/75 (RIK75) e ~~qualificado~~ como 'receita de exportação'. (sublinhei)

Desta forma, a qualificação do crédito presumido de IPI, a título de ressarcimento de PIS/PASEP e COFINS, se receita fosse, seria receita de exportação e, portanto, estaria ao abrigo das normas de isenção e imunidade, as quais examino.

Por derradeiro, por amor à argumentação, além de isentas, as receitas decorrentes de exportação, a exemplo do crédito de ICMS, a partir de 12/12/2001, são imunes. É o que dispõe o artigo 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, com a redação dada pela mencionada EC n.º 33, de 11 de dezembro de 2001, que possui a presente redação:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º omissis.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo

I – não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (grifei)

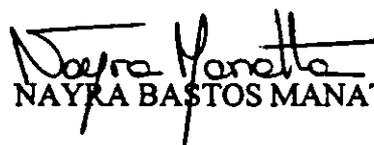
(...)

Despiciendo salientar que a Constituição Federal deixa claro que as contribuições para a seguridade social, das quais a COFINS e o PIS/PASEP fazem parte, são espécies das contribuições sociais previstas no artigo 149, da Carta Magna, conforme entendimento já consagrado pelo Pleno do STF, em decisão unânime, no Recurso Extraordinário n.º 138.284/CE, da lavra do Ministro Carlos Mário Velloso.

Desta forma, conclui-se que sobre as transferências de créditos do ICMS decorrente de exportação, para terceiros não incide a Cofins.

Assim sendo, voto por dar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 05 de setembro de 2008. //


NAYRA BASTOS MANATTA