



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

Processo n° 11020.003640/2005-72
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-002.787 – 3ª Turma
Sessão de 23 de janeiro de 2014
Matéria Base de cálculo da Cofins - transferência onerosa de crédito de ICMS
Recorrente RAM DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

BASE DE CÁLCULO. APLICAÇÃO DE DECISÃO INEQUÍVOCA DO STF. POSSIBILIDADE.

Nos termos regimentais, pode-se afastar aplicação de dispositivo de lei que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária do Supremo Tribunal Federal.

É inconstitucional a incidência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins sobre os ingressos de valores pertinentes à cessão onerosa de crédito de ICMS decorrentes de exportações de mercadorias para o exterior.

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial.

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente Substituto

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyasaki, Maria Teresa Martínez López, Gileno Gurjao Barreto e Marcos Aurélio Pereira Valadão.

Relatório

Os fatos foram assim narrados no acórdão recorrido:

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Interessada visando a reforma do Acórdão nº 10-17.247, de 25 de setembro de 2008 (fls. 73/74v), proferido pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Porto Alegre/RS (DRJ/POA), cuja ementa ficou a assim redigida, *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CESSÃO DE ICMS - INCIDÊNCIA DE PIS/PASEP E COFINS.

A cessão de direitos de ICMS compõe a receita do contribuinte, sendo base de cálculo para o PIS/PASEP e a COFINS.

Rest/Ress. Indeferido - Comp. não homologada

Por meio do presente processo, a Interessada informou a compensação do saldo remanescente dos créditos da Cofins – Exportação do 1º trimestre de 2005, discriminado nos Pedidos de Ressarcimento de fls. 02/05, com débitos do IRPJ e da CSLL, discriminados nas Declarações de Compensação (DComp) de fls. 01, 16 e 21/24.

Ao analisar o pleito em tela, por intermédio do Parecer de fls. 27/31, a autoridade fiscal da Unidade da Receita Federal de origem informou que, após análise da documentação apresentada e dos dados extraídos dos sistemas de comércio exterior administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), chegou a conclusão que os valores dos créditos pleiteados pela Recorrente estavam corretos, entretanto, como os valores das receitas de transferências de créditos de ICMS, auferidas no período, não compuseram a base cálculo da Contribuição, opinou pela glosa da parcela dos créditos equivalentes aos débitos a recolher relativos a tais receitas.

Por sua vez, acantando as conclusões exaradas no referido Parecer, em 11/08/2008, a autoridade da Unidade da RFB de origem, por delegação de competência, proferiu o Despacho Decisório de fl. 31, reconhecendo, parcialmente, o direito creditório pleiteado e homologando as compensações declaradas, até o limite do valor do crédito reconhecido.

Em 22/08/2008, a Interessada foi cientificada, por via postal (fl. 40), dos referidos Parecer e Despacho Decisório, bem como da Carta Cobrança de fls. , exigindo-lhe a parcela dos débitos, cuja compensação não foi homologada, por insuficiência de valor de crédito.

Descontente, em 03/09/2008, apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 41/51, aduzindo as razões de defesa que foram assim resumidas no Relatório integrante do Acórdão recorrido, *ipsis litteris*:

Alega que haveria uma alteração qualitativa da classificação contábil, que não implicaria em receita tributável, e, por isso, não existe previsão legal para a tributação.

Admite, para fins de argumentação, que se de receita se tratasse, ela seria qualificada como receita de exportação e estaria isenta e imune à incidência das contribuições ao PIS e COFINS, pois a exportação é a causa imediata da manutenção dos créditos e de sua transferência para terceiros.

Traz doutrina e jurisprudência para fundamentar seus raciocínios de defesa.

Sobreveio o Acórdão recorrido, em que, os membros da Turma julgadora *a quo*, por unanimidade de votos, mantiveram o indeferimento da parcela do crédito não reconhecida e, em decorrência, a não homologação dos débitos compensados, com base nos seguintes argumentos:

a) a cessão dos direitos de ICMS para terceiros era uma receita do cedente (contribuinte), independente de haver lucro ou prejuízo com a operação jurídica/contábil;

b) o fato gerador da Cofins é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil;

c) o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica;

d) o negócio jurídico em tela não se enquadrava em nenhuma de exclusão da base de cálculo, prevista na legislação, para a referida Contribuição; e

e) a cessão de créditos do ICMS não era uma operação de exportação de mercadorias ou serviços, como alegara a Interessada, logo, não estaria albergada por qualquer imunidade ou isenção em favor das exportações.

Em 21/10/2008, a Recorrente foi cientificada, por via postal (fl. 79), do referido Acórdão e da Carta Cobrança de fls. 77/78. Inconformada, em 11/11/2008 (fl. 81),

interpôs o Recurso Voluntário de fls. 81/91, reafirmando as razões de defesa aduzidas na peça impugnatória e requerendo integral provimento do presente Recurso.

Em cumprimento ao despacho de fl. 94 (última numerada), os presentes autos foram enviados a este e. Conselho. Em cumprimento ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, na Sessão de maio do corrente ano, mediante sorteio, os presentes autos foram distribuídos para este Conselheiro.

A Câmara *a quo*, negou provimento ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

CRÉDITOS DE ICMS VINCULADOS ÀS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. CESSÃO ONEROSA. RECEITA ATÍPICA SUJEITA À INCIDÊNCIA DA COFINS NÃO-CUMULATIVA. PERÍODO DE ABRANGÊNCIA.

A cessão onerosa dos créditos de ICMS, decorrentes das receitas da exportação, configura receita atípica do alienante sujeita a incidência da Cofins não-cumulativa.

Somente a partir de 1º de janeiro de 2009, por força do disposto no art. 17, c/c o art. 33, I, "d", da Lei nº 11.945, de 2009, a referida receita foi expressamente excluída da base de cálculo da citada Contribuição.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. SALDO DE CRÉDITO REMANESCENTE. DÉBITO SUPLEMENTAR. DEDUÇÃO DO VALOR DOS CRÉDITOS DO PERÍODO. OBRIGATORIEDADE.

Somente após a dedução do valor total da contribuição a recolher, apurado no mês ou no trimestre, o valor do saldo remanescente dos créditos da Cofins não-cumulativa, originados das receitas de exportação, poderá ser utilizado na compensação de débitos do próprio contribuinte, referente a quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Se na fase de análise do procedimento compensatório for comprovada a existência de débito suplementar a pagar, o valor apurado deverá ser deduzido do saldo de crédito do período, para fins de apuração do saldo remanescente passível de compensação.

Recurso Voluntário Negado.

Contra esse acórdão, o sujeito passivo apresentou recurso especial, que logrou seguimento, nos termos do despacho de fls. 282/283.

Contrarrazões da Fazenda Nacional às fls. 285 a 300.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

A questão que se apresenta a debate cinge-se em se definir se os ingressos relativos à cessão onerosa de créditos de ICMS decorrentes de operação de exportação são tributáveis pela Cofins.

O entendimento pessoal deste relator, por diversas vezes externado neste Colegiado, é no sentido de que tais ingressos representam receita e, como tal, até 1º de janeiro 2009, estavam sujeitos à incidência da Cofins e do PIS. Somente a partir dessa data, por força da norma inserta no art. 17, c/c o art. 33, I, “d”, da Lei nº 11.945, de 2009, a referida receita foi expressamente excluída da base de cálculo dessas contribuições.

Todavia, esse não é o entendimento do Supremo Tribunal Federal, que, em decisão plenária, à quase unanimidade, vencido apenas o Ministro Dias Toffoli, entendeu que tais ingressos não estão sujeitos à incidência dessas contribuições. Cabe então verificar os efeitos dessa decisão pretoriana sobre a tributação ora em exame.

Entendo que o controle concreto de constitucionalidade tem efeito interpartes, não beneficiando nem prejudicando terceiros alheios à lide. Para que produza efeitos *erga omnes*, é preciso que o Senado Federal edite resolução suspendendo a execução do dispositivo de lei declarado inconstitucional pelo STF. Não desconheço que o Ministro Gilmar Mendes há muito vem defendendo a desnecessidade do ato senatorial para dar efeitos geral às decisões da Corte Maior, mas essa posição ainda não foi positivada no ordenamento jurídico brasileiro, muito embora alguns passos importantes já foram dados, como é o caso da súmula vinculante. De qualquer sorte, a resolução senatorial ainda se faz necessária, para estender efeitos de decisões interpartes a terceiros alheios à demanda.

De outro lado, o regimento interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais trouxe a possibilidade de se estender as decisões do STF, em controle difuso, aos julgados administrativos, conforme preceitua a Portaria nº 256/2009, Anexo II, art. 62. Este dispositivo reproduz a mesma redação prevista no regimento anterior (art. 49, na redação dada pela Portaria nº 147/2007): ***É vedado afastar a aplicação de lei, exceto ... “I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.”***

Note-se que tal dispositivo cria uma exceção à regra que veda este Colegiado afastar a aplicação de dispositivo legal, mas exige que a inconstitucionalidade desse dispositivo já tenha sido declarada por decisão definitiva do plenário do STF. Não basta qualquer decisão da Corte Maior. Tem de ser de seu plenário, e, deve-se entender como definitiva a decisão que passa a nortear a jurisprudência desse tribunal nessa matéria. Em outras palavras, decisão definitiva, na acepção do art. 62 do RICARF, é aquela assentada na Corte.

O art. 62-A¹ do Anexo II ao Regimento Interno do CARF, acrescentado pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, foi mais além. Tornou obrigatória a observância das decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do CPC, no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

O caso dos autos, a meu sentir, amolda-se, perfeitamente, à norma inserta nos artigos 62 e 62-A mencionados, já que a questão da incidência dessas contribuições sobre os ingressos relativos à cessão onerosa de créditos de ICMS decorrentes de operação de exportação, como dito linhas acima, foi enfrentada pelo plenário do STF no Recurso

¹ Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Extraordinário 606.107 Rio Grande do Sul, na sistemática prevista no Art. 543-B do CPC, cujo acórdão foi assim ementado:

EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. 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. 543-B, § 3º, do CPC.

Aplicando-se, pois, ao caso ora em exame, a decisão do STF que julgou inconstitucional a incidência das contribuições sociais sobre os ingressos de valores relativos à cessão onerosa de crédito de ICMS decorrentes de exportações, deve-se cancelar a exigência da Cofins sobre tais receitas.

Por derradeiro, não se pode olvidar que a Constituição é aquilo que o Supremo Tribunal Federal diz que ela é. A interpretação pretoriana deve sempre prevalecer, ainda que com ela não concordemos.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso apresentado pelo sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres