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

Processo nº	11020.720063/2007-49
Recurso nº	265.077 Voluntário
Acórdão nº	**3102-00.797 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	27 de outubro de 2010
Matéria	COFINS - COMPENSAÇÃO
Recorrente	RAM DO BRASIL LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

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.

Assinado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, 02/12/2010 por LUIS MARCELO GU ERRA DE CASTRO
Autenticado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO
Emitido em 29/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas as Conselheiras Beatriz Veríssimo de Sena e Nanci Gama.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

EDITADO EM: 17/11/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Leonardo Mussi da Silva e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Interessada, visando a reforma do Acórdão nº 10-17.249, de 25 de setembro de 2008 (fls. 58/59v), proferido pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS (DRJ/POA), cuja ementa ficou a assim redigida, *in verbis*:

> ***ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS***
>
> *Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005*
>
> *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 da Declaração de Compensação (DComp) de nº 33581.57202.230106.1.3.09-4076 (fls. 05/08), a Interessada informou a compensação do saldo remanescente dos créditos da Cofins - Exportação do 3º trimestre de 2005, discriminado no Pedido de Ressarcimento (PER) de nº 20809.83722.230106.1.1.09-3804 (fls. 01/04), com os débitos do IRPJ e da CSLL do mês de dezembro/2005 (fl. 08).

A origem do valor do crédito pleiteado corresponde ao somatório dos valores dos saldos remanescentes dos créditos da Cofins não-cumulativa dos meses de julho a setembro de 2005 (3º trimestre 2005), relativo aos insumos empregados na industrialização dos produtos exportados no período em referência.

Ao analisar o pleito em tela, por intermédio do Parecer de fls. 14/18, a autoridade fiscal 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 não foram tributados os valores das receitas das

Assinado digitalmente em 17/11/2010 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO
Autenticado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO
Emitido em 29/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

transferências de créditos de ICMS auferidas no citado trimestre, opinou pela glosa dos citados valores do valor total do crédito pleiteado.

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. 18, reconhecendo, parcialmente, o direito creditório pleiteado e homologando as compensações declaradas, até o limite do valor do crédito reconhecido.

Em 28/08/2008, a Interessada foi cientificada, por via postal (fl. 25), dos referidos Parecer e Despacho Decisório, bem como da Carta Cobrança de fls. 23/24, exigindo-lhe a parcela do débito, cuja compensação não fora homologada, por insuficiência de crédito. Descontente, em 03/09/2008, apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 26/36, 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, por decorrência, a não homologação da parcela do débito compensado, 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 pala 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.

Assinado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO 02/12/2010 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO
Autenticado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO
Emitido em 29/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

Em 21/10/2008, a Recorrente foi cientificada, por via postal (fl. 64), do referido Acórdão e da Carta Cobrança de fls. 62/63. Inconformada, em 11/11/2008 (fl. 66), interpôs o Recurso Voluntário de fls. 66/76, reafirmando as razões de defesa aduzidas na peça impugnatória e requerendo o integral provimento do presente Recurso.

Em cumprimento ao despacho de fl. 79 (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.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade e trata de matéria da competência deste Colegiado, portanto, dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo da análise da compensação do saldo remanescente dos créditos da Cofins dos meses de julho a setembro de 2005 (3º trimestre de 2005), com os valores dos débitos do IRPJ e da CSLL do mês de dezembro/2005, informados na DComp de fls. 05/08.

O valor do crédito pleiteado corresponde ao saldo remanescente dos créditos da Cofins não-cumulativa, originados dos insumos vinculados às receitas de exportação, informados no PER de fls. 01/04.

A utilização do referido crédito, para fins de compensação com os débitos vencidos da Recorrente, tem amparo no inciso II do § 1º, combinado com o § 3º, ambos do art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a seguir reproduzidos:

> *"Art 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de.*
>
> *I - exportação de mercadorias para o exterior;*
>
> *II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*
>
> *III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.*
>
> ***§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:***
>
> *I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;*
>
> ***II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela***

Assinado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, 29/12/2010 por MARCELO GU
ERRA DE CASTRO
Autenticado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO
Emitido em 29/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

> ***Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.***
>
> *§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.*
>
> ***§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.***
>
> *(.)* (grifos não originais)

Na data da formalização do presente procedimento compensatório (23/01/2006), a legislação específica que disciplinava a matéria, a que alude o preceito legal em destaque, era o art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005.

Segundo o Parecer de fls. 14/18, que deu origem a presente controvérsia, os valores dos créditos apurados no período estavam corretos, porém, os valores dos débitos a recolher não foram corretamente determinados, posto que a Interessada não incluíra na base de cálculo da dita Contribuinção os valores das receitas referentes à alienação dos créditos do ICMS.

Em decorrência, foram apurados novos valores da Cofins a pagar, os quais foram deduzidos do valor do saldo remanescente do crédito pleiteado, resultando na glosa parcial do saldo remanescente do crédito compensado.

Por sua vez, o titular da Unidade da Receita Federal de origem, acatando as conclusões apresentadas no mencionado Parecer, decidiu manter a glosa parcial do crédito utilizado, com base no entendimento de que o valor da receita obtida na alienação dos créditos do ICMS integrava a base de cálculo da citada Contribuição.

Os membros da Turma julgadora de primeiro grau, com base no mesmo entendimento, também mantiveram a glosa parcial do valor do saldo remanescentes do crédito utilizado no presente procedimento compensatório.

Com base no exposto, fica demonstrado que o cerne da presente controvérsia consiste em saber se os valores das receitas decorrentes das vendas dos créditos do ICMS compõem ou não base de cálculo da Cofins não-cumulativa e, caso afirmativo, se os débitos a recolher concernentes à tais receitas devem ser deduzidos do valor do crédito vinculado a receita exportação, para fins de apuração do saldo remanescente passível de compensação, conforme procedimento adotado pela autoridade fiscal da Unidade de origem.

Da alienação de créditos de ICMS: natureza contábil.

Antes de analisar se valor obtido na venda de créditos de ICMS integra ou não a base de cálculo da Cofins não-cumulativa, entendo pertinente que seja deslindada a natureza da operação de alienação dos créditos de ICMS provenientes das vendas ao exterior.

Segundo a Recorrente, tais valores não integrariam a base cálculo da referida Contribuição porque não se tratava de receita, mas de mera operação patrimonial.

Assinado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO
ERRA DE CASTRO
Autenticado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO
Emitido em 29/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

Não procede a alegação da Recorrente. Do ponto de vista contábil, toda operação que altera quantitativa ou qualitativamente o patrimônio da pessoa jurídica (ou da entidade contábil, segundo os contabilistas) tem natureza patrimonial e deve ser registrada na contabilidade.

O que caracteriza uma operação como receita é a presença do ingresso de numerário (venda a vista) ou de um de um crédito (venda a prazo) no ativo da empresa, proveniente da alienação de um bem ou direito integrante do ativo circulante, realizável a longo prazo ou permanente, ou da prestação de serviço.

Neste sentido, é a definição apresentada no inciso I do § 3° do art. 9° da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade n° 750, de 1993, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC), que tem o seguinte teor, *in verbis*:

> *Art 9° As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.*
>
> *(..)*
>
> *§ 3° As receitas consideram-se realizadas:*
>
> *I – nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados;*
>
> *(...)*

Por sua vez, o subitem 2.6.3 da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade n° 774, de 1994, que aprovou o apêndice à Resolução CFC n° 750, de 1993, esclarece o conteúdo e abrangência da definição de receita apresentada no referido inciso I do § 3° do art. 9°, com a seguinte dicção, *ipsis litteris*:

> *2.6 3 – Alguns detalhes sobre as receitas e seu reconhecimento*
>
> *A receita é considerada realizada no momento em que há a venda de bens e direitos da Entidade – entendida a palavra "bem" em sentido amplo, incluindo toda sorte de mercadorias, produtos, serviços, inclusive equipamentos e imóveis –, com a transferência da sua propriedade para terceiros, efetuando estes o pagamento em dinheiro ou assumindo compromisso firme de fazê-lo num prazo qualquer. Normalmente, a transação é formalizada mediante a emissão de nota fiscal ou documento equivalente, em que consta a quantificação e a formalização do valor de venda, pressupostamente o valor de mercado da coisa ou do serviço.( )*

Com explicações, fica devidamente esclarecido que a venda a terceiros dos créditos de ICMS, um direito integrante do ativo circulante da contribuinte, mediante a emissão de nota fiscal, apresenta todas as características de receita da pessoa jurídica vendedora.

Da definição do fato gerador da Cofins não-cumulativa,

Assinado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO 02/12/2010 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO
Autenticado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO
Emitido em 29/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

O fato gerador da Cofins, com a incidência não-cumulativa, encontra-se definido no *caput* e § 1º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003, nos seguintes termos, *verbis*:

> *Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*
>
> *§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, 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*
>
> *(...)* (grifos não originais).

De acordo os referidos preceitos legais, integram o fato gerador da Contribuição em apreço todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, incluindo as receitas decorrentes da atividade principal ou típica (faturamento ou receita bruta), bem como a da atividade atípica (as receitas não operacionais e operacionais esporádicas).

A receita auferida na alienação dos créditos do ICMS, originados de insumos vinculados às receitas de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25[1] da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, com a redação dada pela Lei Complementar nº 102, de 11 de julho de 2000, em sendo uma receita atípica, integra o fato gerador da mencionada Contribuição.

Da exclusão da base cálculo da Cofins não-cumulativa: fatos geradores até 31 de dezembro de 2008.

Os tipos de receitas que não integravam a base de cálculo da Contribuição em destaque, no período em que ocorreram os fatos geradores dos créditos objeto do presente pleito, constavam taxativamente discriminados no § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003, a seguir transcrito:

> *Art. 1º .....*
>
> *(...)*
>
> *§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.*
>
> *§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:*

[1] "Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.
§ 1º Saldos credores acumulados a partir da data de publicação desta Lei Complementar por estabelecimentos que realizem operações e prestações de que tratam o inciso II do art. 3º e seu parágrafo único podem ser, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento:
I - imputados pelo sujeito passivo a qualquer estabelecimento seu no Estado;
II - havendo saldo remanescente, transferidos pelo sujeito passivo a outros contribuintes do mesmo Estado, mediante a emissão pela autoridade competente de documento que reconheça o crédito.
(...)"

Assinado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO 02/12/2010 por LUIS MARCELO GU ERRA DE CASTRO
Autenticado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO
Emitido em 29/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nºs 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos,

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita (grifos não originais)

Da leitura do transcrito preceito legal, não se encontra qualquer menção à receita proveniente da alienação dos créditos de ICMS, o que conduz a conclusão de que esse tipo de receita não se encontrava contemplado no rol taxativo contido no transcrito parágrafo 3º.

Assim, fica demonstrado que, por falta de previsão legal, o referenciado tipo de receita integra a base de cálculo da Cofins não-cumulativa.

Cabe ressaltar ainda que, para fins de incidência da referida Contribuição, a origem dos referidos créditos torna-se irrelevante. Com efeito, o que é determinante, no caso presente, é que a alienação ocorreu no mercado interno e gerou uma receita que, conforme definido em lei, integra a base de cálculo da referida Contribuição.

O fato de os referidos créditos estarem vinculados às receitas de exportação, que gozam de imunidade da Contribuição em apreço (art. 149, § 2º, I, da CF/88), em nada altera o regime tributário atinente às receitas decorrentes da alienação dos citados créditos.

Portanto, não procede a alegação da Recorrente de que a imunidade da receita exportação seria extensível a receita decorrente das vendas dos citados créditos.

Não é demais ressaltar que, em se tratando de norma de natureza excepcional, por força do exposto no art. 150, § 6º, da CF/88, a exclusão da receita auferida na alienação de créditos ICMS do campo incidência ou da base de cálculo da Contribuição em apreço somente poderia ser efetivada mediante disposição legal expressa, veiculada em lei específica.

Dessa forma, demonstrado que na data do fato gerador não havia previsão legal para tal exclusão, *a contrario sensu*, é de se concluir que, no citado trimestre, a dita

Assinado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, 02/12/2010 por LUIS MARCELO GU ERRA DE CASTRO
Autenticado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO
Emitido em 29/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

Da previsão legal da exclusão da receita da venda de créditos do ICMS da base da Cofins: efeitos prospectivos.

O art. 17 da Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, deu nova redação ao art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002, acrescentando ao § 3º a previsão de exclusão da base de cálculo da Cofins não-cumulativa as receitas decorrentes de transferência de créditos de ICMS originados de operações de exportação, nos termos a seguir reproduzido:

> *Art. 17 Os arts. 1º, 2º, 3º, 10, 58-J e 58-O da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com a seguinte redação:*
>
> *"Art. 1º .....*
>
> *§ 3º .....*
>
> *VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996."*

A referida norma não se aplica ao caso em tela, haja vista que os seus efeitos passaram ser produzidos somente a partir de 1º de janeiro de 2009, conforme expressamente determinado na alínea "d" do inciso I do art. 33 da referida Lei, a seguir reproduzida:

> *Art 33. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:*
>
> *I - a partir de 1º de janeiro de 2009, em relação ao disposto:*
>
> *( )*
>
> *d) no art 17, relativamente ao inciso VI do § 3º do art 1º e ao art 58-J da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;*
>
> *( )*

A inclusão do novel inciso, acompanhado de previsão expressa de produção de efeitos apenas para os fatos geradores ocorridos a partir 1º de janeiro de 2009, vem ratificar o acerto das conclusões precedentemente apresentadas, no sentido de que, até 31 de dezembro de 2008, as receitas obtidas na venda dos citados créditos de ICMS comporiam a base de cálculo da Cofins não-cumulativa.

Do direito de compensação do saldo remanescente dos créditos da Cofins originados dos insumos vinculados às receitas de exportação.

Nos termos do inciso II do § 1º, combinado com o estabelecido no § 3º, ambos do art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, somente após a dedução do valor total da contribuição a recolher, apurado no período (mês ou trimestre), o saldo remanescente dos créditos da Cofins, referente a custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação, poderá ser utilizado na compensação de débitos do próprio contribuinte,

Assinado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO 02/12/2010 por LUIS MARCELO GU
ERRA DE CASTRO
Autenticado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO
Emitido em 29/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

vencidos ou vincendos, referente aos demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

No mesmo sentido dispõe o inciso I e o § 7° do art. 21 da Instrução Normativa SRF n° 600, de 2005, a seguir transcrito:

> *Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de.*
>
> *I - custos, despesas e encargos vinculados às receitas* ***decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior****, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;*
>
> *(.)*
>
> *§ 7º Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o inciso I,* ***remanescentes da dedução de débitos dessas contribuições em um mês de apuração****, embora não sejam passíveis de ressarcimento antes de encerrado o trimestre do ano-calendário a que se refere o crédito,* ***podem ser utilizados na compensação de que trata o caput do art. 26*** (grifos não originais).

Em consonância com o disposto no referido dispositivo legal, previamente à utilização na compensação, o contribuinte deve deduzir do valor total do crédito do período, relacionado com as receitas de exportação, o **valor total da contribuição a recolher,** apurada no respectivo período, referente às demais receitas tributadas no mercado interno.

Assim, somente o saldo remanescente dos créditos da Cofins, vinculados às operações de exportação, apurado após a dedução da valor a recolher da respectiva Contribuição, será passível de compensação. Logo, eventual diferença a maior do valor da contribuição a recolher, apurada em procedimento de fiscalização, deve ser previamente deduzida do saldo dos créditos originados das operações de exportação, para fins de determinação do saldo remanescente passível de compensação.

Em decorrência, somente no caso inexistência ou insuficiente de saldo remanescente, seria cabível lançamento de ofício do valor total ou da parcela não deduzida, conforme o caso.

No presente caso, o valor do direito creditório, reconhecido pela autoridade fiscal da Unidade de origem, foi determinado tendo em conta o valor do crédito utilizado na compensação, após a dedução do valor do débito recolher, apurado na fase de análise do presente procedimento compensatório.

No caso presente, evidentemente, não houve necessidade de lançamento, haja vista que o valor total do débito suplementar a recolher foi inferior ao valor do saldo remanescente do crédito utilizado na compensação em tela.

Assinado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, 29/12/2010 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO
Autenticado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO
Emitido em 29/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

Cabe esclarecer ainda que, no caso em tela, a realização do lançamento, além de contrariar orientação expressa no § 7º do art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, agravaria a situação da Recorrente, imputando-lhe elevado ônus financeiro, uma vez que o débito suplementar seria acrescido de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e dos juros moratórios, calculados com base na taxa Selic, ao passo que o valor originário do saldo remanescente do crédito compensado (forma de ressarcimento crédito escritural), por falta de previsão legal, não teria nenhum acréscimo legal.

Assim, fica demonstrado que a glosa parcial do crédito em questão foi realizada em consonância com a legislação tributária em vigor, por conseguinte, não merece reparo o Acórdão o recorrido.

Da conclusão.

Em face do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente Recurso, devendo ser mantido na íntegra o Acórdão recorrido.

Sala das Sessões, em 27 de outubro de 2010.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

Assinado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO 02/12/2010 por LUIS MARCELO GU
ERRA DE CASTRO
Autenticado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO
Emitido em 29/12/2010 pelo Ministério da Fazenda