



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

Processo n° 11065.000204/2004-44
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-003.155 – 3ª Turma
Sessão de 25 de novembro de 2014
Matéria CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MAKOUROS DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. NÃO INCLUSÃO. UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA. TRIBUNAIS SUPERIORES. (ART. 543-B E 543-C DO CPC). NECESSIDADE DE REPRODUÇÃO DAS DECISÕES PELO CARF (ART. 62-A DO RICARF).

Não compõe o faturamento ou receita bruta, para fins de tributação da Cofins e do PIS, o valor do crédito de ICMS transferido a terceiros. Entendimento firmado pelo STF no julgamento do RE nº 606.107.

Recurso Especial do Procurador Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente Substituto

Maria Tereza Martínez López - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Fabíola Cassiano Keramidas, Maria Teresa Martínez López, Ivan Allegretti e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente Substituto).

Trata-se de recurso especial de divergência tempestivo, interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em face do Acórdão 204-03.667, por meio do qual negou-se provimento ao recurso voluntário.

A ementa dessa decisão está assim redigida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PIS. INCIDÊNCIA SOBRE CONTRAPRESTAÇÕES DA TRANSFERÊNCIA ONEROSA DE SALDOS CREDORES DE ICMS.

DESCABIMENTO.

A cessão onerosa de saldo credor acumulado de ICMS não oferece em contrapartida para a pessoa jurídica cedente a percepção de receitas, motivo pelo qual é descabida a exigência de PIS sobre referidas importâncias.

CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS. TAXA SELIC.

Dada a expressa determinação legal vedando a atualização ou a remuneração de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos nos pedidos de ressarcimento, é inadmissível a aplicação da Selic aos créditos não aproveitados na escrita fiscal por insuficiência de débitos no respectivo período de apuração, devendo o ressarcimento de tais créditos se dar pelo valor nominal.

Recurso voluntário provido em parte.

Em síntese, a controvérsia suscitada cinge-se à natureza dos valores correspondentes à cessão dos créditos de ICMS. Como paradigmas da divergência, reporta-se a Fazenda Nacional aos Acórdãos 103-22.937 e 2201-00.155, cujas comprovações encontram-se às fls. 246 a 296.

Portanto, por meio do Despacho **3400-500, da 4ª Câmara**, de fl. 298, e sob o entendimento de estarem presentes os requisitos de admissibilidade deu-se seguimento ao recurso. Consta do Despacho de admissibilidade. Consta do Despacho de Admissibilidade:

Do exame dos Acórdãos confrontados, verifica-se que restou efetivamente comprovada e demonstrada a divergência de entendimento quanto à questão da natureza dos valores correspondentes aos créditos de ICMS. Enquanto na espécie recorrida considerou-se que a cessão onerosa do saldo credor do ICMS não constitui receita para fins da incidência do PIS não-cumulativo; no paradigma 2201-00.165, em situação fática semelhante, o Colegiado considerou que conquanto os valores relativos às transferências de créditos de ICM sejam receitas para fins de incidência do PIS não-cumulativo, a exigência da contribuição sobre tais valores deveria ser feita por meio de

lançamento de ofício e não via glosa no pedido de ressarcimento.

O contribuinte apresenta contrarrazões onde em apertada síntese, pede pelo não conhecimento do recurso, e se conhecido pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora

O recurso, preenche os requisitos legais e dele tomo conhecimento.

Trata-se de PEDIDO DE RESSARCIMENTO de créditos de PIS e COFINS, do período de 01/10/2003 a 31/12/2003, respectivamente.

Consta do relatório da decisão recorrida:

A ora recorrente formulou declarações de compensação por meio das quais pretendia extinguir obrigações tributárias relativas a exações administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, empregando, para tanto, alegados créditos da contribuição ao PIS surgidos nos períodos de apuração do quarto trimestre de 2003.

Referidos créditos, noticia também a recorrente, foram apurados sob a disciplina do art. 3º da Lei nº 10.637/02, diploma que instituiu a sistemática da não-cumulatividade na espécie. Por empreender preponderantemente atividade imune à contribuição — a exportação de mercadorias — a recorrente, ao que se infere, apura créditos em proporção maior ao que corresponde a incidência sobre suas receitas tributáveis, motivo pelo qual, afirma, acumula valores passíveis de compensação ou de ressarcimento, na forma do art. 5º do mesmo diploma legal.

Iniciou-se, então, procedimento de fiscalização tendente à verificação da existência e da extensão dos créditos alegadamente existentes, por meio, sobretudo, da investigação da base de cálculo exposta à tributação pela contribuinte no período e dos custos e dispêndios dos quais extraíra seu direito de crédito.

No relatório elaborado ao final da auditoria, a DRF competente afirma uma série de inconsistências nos procedimentos adotados pela contribuinte, seja na determinação da base

de cálculo sujeita à incidência do PIS, seja na apuração dos créditos decorrentes da não cumulatividade do tributo, com repercussão, no que importa, sobre o montante dos direitos passíveis de compensação (fls. 76/90).

Dentre as imperfeições apontadas pela fiscalização e ratificadas no despacho decisório, a ora recorrente se insurgiu somente contra uma. Já na manifestação de • inconformidade, preferiu reconhecer (expressamente, aliás) as sobreditas irregularidades e experimentar a redução do saldo credor tal qual re-calculado pela auditoria tributária, exceção feita a uma única rubrica: a supostamente desautorizada não-inclusão, na base de cálculo da contribuição, das contraprestações obtidas com a cessão de créditos de ICMS a terceiros (fls. 125/143).

Sua irresignação contemplou, ademais disso, apenas a pretensão à aplicação da Taxa Selic sobre os créditos ressarcíveis, a partir da apresentação da respectiva declaração.

Como a DRJ desproveu integralmente a manifestação de inconformidade (fls.166/168), a ora recorrente maneja recurso voluntário ao ensejo do qual reproduz o inconformismo anterior, alegando em síntese que:

(a) pratica operações mercantis de exportação de produtos industrializados as quais estão albergadas pela imunidade, relativamente ao ICMS, prevista no art. 155, § 2º, X, da CF/88;

(b) o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto Estadual nº 37.699/9 ' (art. 35, inciso I) lhe assegura direito de crédito relativo "às mercadorias entrada no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior";

(c) a Lei Complementar nº 87/96, art. 25, permite a cessão de saldos credores acumulados em decorrência da atividade exportadora a contribuintes estabelecidos na mesma unidade federativa;

(d) no período investigado, transferiu créditos acumulados de ICMS a seus fornecedores a título de dação em pagamento por insumos adquiridos;

(e) a contraprestação pela cessão de créditos de ICMS não reveste a natureza jurídica de receita e, por este motivo, é impassível de incidência pelo PIS; (...)

A controvérsia há de ser dirimida levando-se em conta a natureza jurídica do crédito cedido, que permanece sendo de saldo credor escritural de ICMS, cuja utilização é submetida a regras rígidas. À semelhança do que se dá com o Crédito Presumido do IPI ressarcido, que também não deve compor a base de cálculo do PIS e COFINS - inclusive no regime da não-cumulatividade, no qual a base de cálculo das duas Contribuições é a receita bruta a englobar outras receitas além das provenientes da venda de mercadorias e da prestação de serviços -, a natureza jurídica do crédito de ICMS determina o seu regime jurídico e, consequentemente, a caracterização como receita ou não, para fins da tributação analisada.

No entanto, penso que a solução harmônica deste Colegiado esteja na adoção da Jurisprudência consolidada.

JURISPRUDÊNCIA SOBRE O TEMA

Não obstante as considerações acima, é importante também trazer a Jurisprudência dos Tribunais Superiores. Registro, em análise o julgamento do Recurso Extraordinário nº RE 606107 que tinha desde 20.8.2010 sua repercussão geral reconhecida pelo colendo Supremo Tribunal Federal – STF. Verifico, no entanto que em 23.5.2013 ter sido julgado o mérito do tema com repercussão geral com a seguinte decisão:

Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, conheceu e negou provimento ao recurso extraordinário, vencido o Ministro Dias Toffoli. Votou o Presidente, Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 22.05.2013.

Para melhor elucidar a questão, transcrevo o acórdão publicado no DJE em 25/11/2013:

RE 606107/RS - RIO GRANDE DO SUL RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. ROSA WEBER

Julgamento: 22/05/2013 Órgão Julgador: Tribunal Pleno

Parte(s)

RECTE.(S) : UNIÃO

PROC.(A/S)(ES) : PGFN

RECDO.(A/S) : SCHMIDT IRMÃOS CALCADOS LTDA

ADV.(A/S) : (...)

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 supra legal 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 artigo 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 o 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.

Em vista do exposto acima, vê-se que o Judiciário proferiu decisão definitiva, no sentido de que:

- i- não incide a COFINS e o PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional e;
- ii- O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, item I, “b” da CF, não se confunde com o conceito contábil. Por conseguinte, a decisão do Pleno do STJ assenta a tese da inconstitucionalidade da incidência do PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos.

Com a alteração regimental, que acrescentou o art. 62-A do Regimento Interno do CARF, as decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos devem ser observados no Julgamento deste Tribunal Administrativo. Assim, se a matéria foi julgada pelo STJ, em sede de recurso repetitivo, a decisão deve ser adotada no CARF, independentemente de convicções pessoais dos julgadores.

Veja-se os referidos comandos legais:

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.

*Parágrafo único. O disposto no **caput** não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

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.

(...)

Verifica-se, assim, que a decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em caráter de definitividade, deve ser reproduzida pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Maria Teresa Martinez López