ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11065.001315/2004-78
CÓPIA

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

Processo nº	11065.001315/2004-78
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3402-002.370 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de abril de 2014
Matéria	COFINS
Recorrente	COUROS NOBRE BENEFICIAMENTO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITOS ACUMULADOS DE ICMS. TRIBUTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores provenientes do recebimento pela cessão onerosa de créditos de ICMS acumulados em conta gráfica pelo contribuinte exportador, revestem-se da natureza jurídica de recuperação de custos, e, como tal, não podem ser tratados como receita para fins de incidência das contribuições ao PIS e à COFINS não cumulativas, conforme inclusive, é o entendimento pacificado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em sede de Repercussão Geral (Recurso Extraordinário n.º 606.107/RS, sessão de 22/5/2013). Aplicação do art. 62-A do RI- CARF.

COFINS. SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA A TAXA SELIC. ÓBICE CRIADO PELA ADMINISTRAÇÃO. INCIDÊNCIA.

O art. 13 da Lei n° 10.833/2003, que veda a atualização monetária e a incidência dos juros, não se aplica quando a mora no ressarcimento decorre de óbice criado pela própria Administração, caso em que incide a correção pela SELIC.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso. Vencido o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho quanto a aplicação da taxa SELIC.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/0
9/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSUL
I JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(Assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente.

(Assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator.

CÓPIA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO (Presidente Substituto), FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, LUIZ CARLOS SHIMOYAMA (Suplente), SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR (Relator), FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente, justificadamente, a conselheira NAYRA BASTOS MANATTA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/0
9/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSUL
I JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos no processo, no relatório da resolução de fl. 236/237 – n.e., adoto o mesmo por fidelidade:

> *Os autos retornam da Egrégia CSRF, que julgando Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional anulou o acórdão deste Colegiado, por ter tratado de matéria não devolvida no recurso voluntário.*
>
> *Segundo a CSRF o julgado recorrido ultrapassou os limites da matéria devolvida no recurso voluntário, pelo que outro julgamento deve ser realizado, nos limites da lide.*
>
> *O recurso voluntário ora em reexame contesta acórdão da 2ª Turma da DRJ que manteve indeferimento parcial de pedidos de ressarcimento cumulados com compensações (fls. 01, 25, 46, 49, 51, 53 55, 57 92), com origem em créditos da Cofins, incidência não-cumulativa. As compensações foram declaradas em outros processos administrativos, anexados ao presente.*
>
> *Na Manifestação de Inconformidade o contribuinte se insurge contra a glosa, defendendo a legitimidade dos créditos apurados com base nos fretes por ele pagos em suas vendas, bem como a incidência dos juros Selic sobre os valores ressarcidos.*
>
> *A 2ª Turma da DRJ indeferiu a Manifestação de Inconformidade, interpretando que a transferência em foco é uma cessão de créditos, em que a pessoa jurídica vendedora toma o lugar cedente; o adquirente, o do cessionário; e a Unidade da Federação, o do cedido.*
>
> *Reportando-se à legislação de regência, incluindo a Lei nº 9.718/98, considerou que na incidência das duas Contribuições há generalização, enquanto na exclusão da base de cálculo a norma foi bastante seletiva, restringindo a um pequeno rol numerus clausus, no qual o negócio jurídico ora analisado não se enquadra. Também entendeu que a cessão em tela não está albergada pela imunidade própria das exportações.*
>
> *Para amparar sua interpretação, reportou-se à Solução de Consulta Interna da Cosit nº 48, de 30/12/2004, segundo a qual há incidência não apenas do PIS e Cofins, mas também do IRPJ e CSLL sobre os valores auferidos com a cessão de créditos de ICMS.*
>
> *No mais, a DRJ indeferiu a aplicação dos juros Selic, material que não mais consta da peça recursal.*
>
> *No Recurso Voluntário, tempestivo, a Requerente, após tecer considerações sobre a decisão recorrida, considerando-a extremamente lacônica, defende que os valores de transferência*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSUL I JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/0
9/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSUL
I JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de ICMS estão abrangidos pela imunidade das exportações, mencionando os arts. 149 e 155, § 2º, X, "a", da Constituição Federal, além de não constituírem receita tributável.

Menciona, no sentido da não incidência de PIS e Cofins sobre a cessão de créditos de ICMS, o Acórdão nº 20179962, Recurso nº 130414, sessão de 24/01/2007, decidido pelo voto de qualidade.

É, na síntese do necessário, o Relatório, que é elaborado a partir do processo digitalizado.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/0
9/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSUL
I JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e tempestividade, portanto, dele tomo conhecimento.

A análise dos autos e de todo o processado, dá conta que a contenda centraliza-se, basicamente, em duas questões, a saber:

I) Inclusão dos valores relativos a transferências de créditos acumulados de ICMS, nas bases de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS;

II) Aplicação da SELIC ao valor do crédito de PIS e de COFINS não cumulativos a serem ressarcidos/compensados.

Assim, tendo centralizados os pontos em debate, passo a análise de cada um deles separadamente.

I) Inclusão dos valores relativos a transferências de créditos acumulados de ICMS nas bases de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS:

Uma das querelas discutidas nestes autos refere-se à inclusão dos valores provenientes da cessão onerosa, feita pela Recorrente a terceiros, de créditos acumulados de ICMS que o contribuinte mantinha em sua contabilidade em função de suas receitas decorrerem preponderantemente de operações de exportação. A Administração, ao analisar ao pleito de ressarcimento, glosou parte dos créditos acumulados de COFINS não cumulativa, ao entendimento de que o contribuinte deixara de incluir na respectiva apuração, os valores que recebera em função das transferências de créditos de ICMS que fizera a terceiros, o que no seu sentir seria um procedimento incorreto pois que tratar-se-ia de receita tributável. Por seu turno, a Recorrente sustenta tratarem-se referidos valores de mera recomposição de custos, e que não deveria compor a base de cálculo do tributo em questão, citando jurisprudência e requerendo o provimento de seu recurso.

Adentrando ao mérito da causa, de pronto se vê que não se trata de matéria nova, em que já se debateu profundamente a natureza jurídica do ICMS contido na conta gráfica do sujeito passivo, e sua aptidão de geração de receitas.

Posiciono-me no sentido de que as pessoas jurídicas, quando adquirem seus insumos gravados com o ICMS, e sobre os quais possua direito ao desconto dos créditos, há uma redução do custo real do insumo adquirido, pois que em verdade o preço que está sendo pago, precariamente, está sujeito a sofrer "recuperação" quando o contribuinte efetuar a operação subsequente, de venda, gravada pela incidência do mesmo ICMS, ocasião em que recuperará o valor "antecipado" aos cofres públicos por ocasião da aquisição do insumo.

Daí porque as normas contábeis e fiscais são unânimes em determinar o registro contábil do ICMS em conta separada do custo/estoques, pena de "inflar" o custo dos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/0
9/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSUL
I JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

produtos vendidos, reduzindo, consequentemente, o lucro da entidade, base de cálculo dos tributos que sobre essa grandeza – lucro – incidem.

Ocorre, no entanto, que as empresas exportadoras acabam não realizando operações de venda gravadas pelo ICMS, por imunidade constitucional, visando com isso, tornar o produto nacional competitivo no mercado internacional, atraindo divisas ao país e positivando nossa "balança comercial". Em função desse desígnio constitucional, os créditos oriundos das aquisições de insumos feitas pelo exportador, acabam se acumulando em sua "conta gráfica", submetendo os contribuintes aos procedimentos (normalmente morosos) de obterem junto às Fazendas Estaduais o direito de transferirem referidos saldos credores a terceiros, e, com isso, efetivamente "recuperarem" aqueles custos que tiveram no momento da aquisição dos insumos. Ou seja, não tivessem a opção de transferência onerosa dos créditos acumulados a terceiros, os créditos de ICMS se perenizariam em sua escrita, tornando-se verdadeiramente em "custo" de produção, transmudando o ICMS em tributo cumulativo, e, como tal, contrariando a Constituição Federal (art. 155).

Desta forma, o procedimento de transferência onerosa de ICMS, desde que o seja por valor igual ou menor que o chamado "valor de face" dos créditos, não possui natureza jurídica de receita ou de acréscimo patrimonial a empresa, mas única e tão somente, de recuperação do custo tributário que o contribuinte "antecipou" quando da aquisição dos insumos empregados no processo industrial, não se caracterizando como "receita" da pessoa jurídica, mas de mera recomposição patrimonial a realizar o desígnio constitucional da não cumulatividade.

Nesse sentido, aliás, são pertinentes as palavras de Edmar Andrade, que sobre a conceituação de receita, após citar lição de Geraldo Ataliba, posiciona-se no seguinte modo:

> *"(...) Para Geraldo Ataliba, a receita não se confunde com a mera movimentação de valores (dinheiro), verbis:*
>
> *'O conceito de receita refere-se a uma espécie de entrada. Entrada é todo dinheiro que ingressa nos cofres de entidade. Nem toda entrada é uma receita. Receita é a entrada que passa a pertencer à entidade. Assim, só se considera receita o ingresso de dinheiro que venha a integrar o patrimônio da entidade que o recebe.'*
>
> *O conceito jurídico de 'receita' não destoa daquele adotado no âmbito das Ciências Contábeis, nada obstante, este abrange também as reduções de passivos, ou não há um ingresso em sentido positivo; existe um ingresso em sentido negativo porque os valores não sairão do patrimônio social. De fato, em antigo pronunciamento, o Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACO estabeleceu que:*
>
> *'Receita corresponde a acréscimos nos ativos e decréscimos nos passivos, reconhecidos e medidos em conformidade com princípios de contabilidade geralmente aceitos, resultantes dos diversos tipos de atividades e que possam alterar o patrimônio líquido.'*
>
> *Acréscimos nos ativos e decréscimos nos passivos, designados como receita, são relativos a eventos que alteram bens direitos e obrigações. Receita, entretanto, não inclui todos os acréscimos nos ativos ou decréscimos nos passivos. Recebimento de numerário por venda a dinheiro é receita, porque o resultado*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *líquido da venda não implica em alteração do patrimônio líquido. Por outro lado, o recebimento de numerário por empréstimo tomado ou o valor de um ativo comprado a dinheiro não são receita, porque não alteram o patrimônio líquido.*
>
> *Esse conceito de receita não pode ser compreendido em divórcio com o princípio da capacidade contributiva que está submetido ao cânone da supremacia das normas constitucionais e da máxima efetividade, dado que a sua função primordial é a proteção de direitos fundamentais.*
>
> *Pois bem, o adjetivo 'auferida' traduz a idéia de algo que é percebido, ou seja, que é transformado em dinheiro ou bem econômico equivalente, vale dizer, imediatamente conversível em dinheiro. Receita auferida é, portanto, um acréscimo patrimonial juridicamente qualificado; é aquele em que a prestação já está satisfeita.*
>
> *Quisesse a lei tomar o termo receita com a significação que ele tem, por exemplo, no contexto da legislação do imposto de renda, não teria feito a qualificação que ostensivamente fez e vem confirmando ao longo do tempo. Em decorrência, para fins de incidência às contribuições ao PIS/PASEP e COFINS não basta que a pessoa jurídica tenha receita; é imprescindível que aufira os efeitos do negócio jurídico que lhe deu causa. Um dos efeitos das obrigações em geral é o pagamento; para a caracterização da receita auferida é necessário que ocorra o pagamento em dinheiro ou bem com funções imediatas equivalentes."* (ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. PIS-COFINS, Questões Atuais e Polêmicas. São Paulo: Quartier Latin, 2005, pág. 219/221).

Corroborando a lição de que é essencial à configuração da "receita" a existência de um elemento novo que passe a compor o patrimônio líquido da entidade, também Aliomar Baleeiro, quanto ao conceito de "receita" propriamente dita, assim se manifestou:

> *"(...) Nem todos os valores que entram nos cofres das empresas são receitas. Os valores que transitam pelo caixa das empresas (ou pelos cofres públicos) podem ser duas espécies: os que configuram receitas e os que se caracterizam como meros ingressos (que, na ciência das finanças, caixa).*
>
> *Receitas são entradas que fortificam o patrimônio da empresa incrementando-o."* (*In* uma Introdução à Ciência das Finanças, Forense, 1976, p. 130).

Noutras palavras, para que haja a incidência de PIS ou COFINS, não basta que a pessoa jurídica tenha faturamento que lhe reverta as respectivas "receitas", entendidas estas de acordo com a normatização contábil, ou mesmo que ingressem valores em seu caixa ou na conta contábil "Banco", mas também é imprescindível que tais receitas sejam efetivamente ***auferidas***, isto é, verdadeiramente percebidas pela entidade de modo a incrementar positivamente seu patrimônio líquido. Seria o caso de cessão onerosa de créditos de ICMS com ágio, o que, convenhamos, não é lógico e nem a praxe do "mercado", que

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/0
9/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSUL
I JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

certamente paga "deságio" pelos créditos de ICMS adquiridos de terceiros, até pelos riscos que tais operações naturalmente podem oferecer.

Assim, tenho que os ingressos provenientes das cessões onerosas de saldos credores de ICMS a terceiros, auferidos pelo exportados, não possuem natureza jurídica de receita, e, como tal, não compõem a base de calculo da contribuição em análise.

Neste sentido, destaco os seguintes excertos deste Conselho:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL,- COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

NÃO-CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE SALDO CREDOR. ALTERAÇÃO NA PARCELA DO DÉBITO. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS.

A cessão de 1CMS gerado de operações de exportação anteriormente registrado como encargo tributario não materializa ingresso de elemento novo. O aumento do resultado do exercício da pessoa jurídica no momento da recuperação do custo tributário prove o retorno à situação patrimonial anterior, não reunindo condições de qualificá-la no conceito de receita." (CARF – 3ª Turma Especial – 3ª Seção – Acórdão nº 3803-00.770 – Rel. Designado Cons. Belchior Melo de Souza – j. 30.09.2010)

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

COFINS NÃO CUMULATIVO. RESSARCIMENTO. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DO ICMS A TERCEIROS.

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

(CARF – 4ª Câmara – 3ª Turma Ordinária – 3ª Seção – Acórdão nº 3403-00.707 – Rel. Winderley Morais Pereira – j. 28.10.2010)

Esse, aliás, foi o entendimento sufragado pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, em sessão Plenária de 22 de maio de 2013, ao julgar o RE nº 606.107/RS, de Relatoria da Ministra Rosa Webber, que em procedimento submetido à repercussão geral houve por bem em reconhecer a inconstitucionalidade da incidência da tributação pelo PIS e pela COFINS, sobre os valores oriundos da transferência de créditos de ICMS (publicado no Informativo Semanal do STF de nº 707).

Em face do julgamento proferido pelo STF, acabam sendo sepultadas as discussões que a respeito poderiam remanescer sobre a temática, sendo que nos termos do art. 62-A, do RI-CARF, cabe a essa Turma julgadora aplicar o referido entendimento, como, inclusive, já vem decidindo esse Tribunal administrativo:

"Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2007 a 31/01/2008, 01/03/2008 a 31/05/2008, 01/07/2008 a 31/07/2008

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/0
9/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSUL
I JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CESSÃO DE CRÉDITOS DO ICMS. TRIBUTAÇÃO.

É inconstitucional a incidência da contribuição para PIS e Cofins não cumulativas sobre os valores recebidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS (Recurso Extraordinário n.º 606.107/RS, sessão de 22/5/2013). Aplicação do art. 62-A do RI- CARF."

(CARF – 2ª Câmara – 2ª TO – 3ª Seção - Acórdão nº 3202-000.779 – Rel. Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza – j. 25.06.2013)

CÓPIA

Cabe ainda mencionar que, não fosse pelo entendimento pacificado sobre a matéria, ainda caberia, segundo entendo, a aplicação retroativa do preceito contido nos arts. 7º, 8° e 9° da Medida Provisória 451, de 15 de dezembro de 2008, pois que, embora vigente para períodos a partir de janeiro de 2009, tenho que essa normatização aplica-se a atos ou fatos pretéritos, não definitivamente julgados (como é o caso em curso), pois que deixou de considerar os valores provenientes da transferência onerosa de créditos de ICMS como de exclusão obrigatória na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, e, portanto, se lhe aplica o preceito da alínea "b", do inciso II, do art. 106, do CTN.

Assim sendo, por todos os ângulos que se aprecia a questão, concluo que os valores glosados pela Administração, provenientes da cessão onerosa de crédito de ICMS acumulados pela Recorrente em sua conta gráfica em virtude das operações de exportações que realizou, não se configuram como receita, e, portanto, merece guarida o pleito do contribuinte.

II) Aplicação da SELIC ao valor do crédito de PIS e de COFINS não cumulativos a serem ressarcidos/compensados:

Como bem se sabe, para que o ressarcimento ou a restituição ocorra de forma integral, o sujeito passivo tem direito à correção monetária e juros incidentes sobre os valores indevidamente pagos, salvo nos casos em que a proibição venha expressa, como forma de sanção por procedimento incorreto, indevido ou da desídia do próprio credor.

No caso dos autos, a recorrente faz *jus* ao direito de uso dos créditos apontados pelo art. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, apesar de uma aparente resistência criada pelo art. 13 deste último diploma legal, como passo a expor.

Antes de mais nada, salienta-se que os créditos constantes no dispositivo supra mencionado passaram a fazer parte do sistema não cumulativo implantado, decorrendo como consequência um menor recolhimento das contribuições sociais ali disciplinadas, ou de desoneração da cadeia produtiva mediante um sistema de ressarcimento de saldos credores que se acumulem na escrita do contribuinte. Dessa forma, sempre que houver restrições à tomada de créditos, maior será o desembolso (ou o custo) do contribuinte. A premissa inicial é a de que, em sendo ilegítima a restrição ao desconto de créditos, o desembolso (ou o custo) equivalente ao crédito não tomado, importa em um recolhimento maior que o devido.

Tendo em vista o acima exposto entendo que, embora possa se extrair do art. 13, da Lei nº 10.833/03, de forma *literal*, que possa existir uma aparente resistência à atualização monetária sobre os valores a serem ressarcidos nos termos do art. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, na verdade havendo resistência normativa ou através de ato expresso emitido pela Administração (**como no caso e na parte que houve deferimento**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

apenas parcial do crédito em face da inclusão de ofício dos valores de transferência de ICMS nas bases de cálculo da COFINS, diminuindo o valor a ressarcir), passa a existir o direito a correção monetária.

Os créditos pleiteados nesses autos deixaram de ser utilizados por força de ato proibitivo emanado da própria Fazenda, necessitando da interferência deste Conselho - CARF, para que se lhe declarasse o direito, transmudando-se a sua natureza de mero crédito escritural, passando a se constituir uma "dívida" de valor. E às dívidas de valor é inconteste a aplicação da SELIC, nos termos do §4º, do art. 39, da Lei n° 9.250/95.

Nesse sentido ocorreu o desfecho do Recurso Especial nº 1.035.847/RS, da relatoria do Ministro Luiz Fux, que embora tenha sido proferido em torno de outro tributo, a circunstância aqui referida mostra-se equivalente, razão pela qual se destaca parte do julgado:

> *"1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.*
>
> *2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.*
>
> *3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.*
>
> *4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o consequente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exsurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, Dje 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).*
>
> *5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."*
>
> (STJ – 1ª Seção – Rel. Min. Luiz Fux – j. 25.6.2009 - DJe 03/08/2009) – grifou-se.

Como dito, embora o julgado transcrito tenha sido proferido em sede de IPI, a verdade é que o raciocínio se aplica aos créditos escriturais como um todo, no sentido de que, havendo permissão legal para tomada dos créditos e o contribuinte não os escriturou no devido tempo, por sua própria mora ou omissão, **não** fará jus aos juros e correção, pois que não pode imputar ao Poder Público uma penalização que decorre de sua própria inércia.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No entanto, o inverso também é verdadeiro, na medida em que, havendo oposição da Administração Tributária, no tocante ao direito de escriturar determinados créditos, ou pela sua diminuição por inserção indevida de "débitos" em sua base de cálculo, inibindo o contribuinte de lançá-los no tempo oportuno ou obrigando-o a correr o risco de glosa ou mesmo de indeferimento de créditos acumulados, forçando-o, com isso, a buscar guarida num processo litigioso, administrativo ou judicial, será então debitada a mora ao Poder Público, que dessa forma, deverá permitir a incidência de SELIC sobre os créditos que até então tinham seu registro vedado, por norma expressa ou oposição na interpretação dada pela Administração Pública.

Tanto é verdadeira a situação que o entendimento já está plasmado na Súmula nº 411, do STJ, que se transcreve:

> *"É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco"*

A aplicabilidade deste entendimento e posicionamento a todos os tipos de créditos escriturais também já foi discutido pelo próprio STJ que, em decisão da 2ª Turma, nos autos do REsp nº 1.203.802/RS, cujo relator foi o Min. Herman Benjamin, em 03.02.2011 (DJe 03.02.2011) expressou seu entendimento como abaixo se alinha:

> *"1. O regramento específico para os créditos de PIS e Cofins apurados na forma do art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 só permite que sejam deduzidos do montante a ser pago a título da própria contribuição. No entanto, havendo saldo credor acumulado ao final do trimestre, é possível a compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, conforme autoriza o art. 16 da Lei 11.116/2005.*
>
> *2. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.035.847/RS (assentada de 24.6.2009), submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), pacificou o entendimento de que somente é devida a correção monetária dos créditos escriturais de IPI nos casos em que o direito ao creditamento não foi exercido no momento oportuno, em razão de óbice normativo instituído pelo Fisco.* ***O mesmo raciocínio aplica-se aos créditos escriturais de PIS e Cofins obtidos na forma do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, já que não há previsão legal que admita sua correção monetária.****" (grifei)*

No mesmo sentido, analisando se a simples demora na análise de pleito de ressarcimento declinado pelo contribuinte subsumir-se-ia a chamada "resistência ilegítima" da Administração, autorizando consequentemente a incidência da correção monetária, aquele mesmo Superior Tribunal de Justiça, pela sua 2ª Turma (REsp nº 1.331.033 – SC, Rel. Ministro Mauro Campbell, julgado em 02 de abril de 2013), posicionou-se favoravelmente a incidência da SELIC, sendo que do voto do Relator cabe destacar:

> *"Decerto, essa lógica é pertinente quando estamos a falar de créditos escriturais recebidos em um período de apuração e utilizados em outro, ou seja, de créditos inseridos na escrita fiscal da empresa em um período de apuração para efeito de dedução dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

tributados em períodos de apuração subsequentes (se forem utilizados em um mesmo período de apuração não há diferença de correção monetária, veja-se o voto-vista vencido do Min. José Delgado no REsp. n. 212.899 - RS, Primeira Turma, Rel. Min. Garcia Vieira, julgado em 5.10.1999). Se o Fisco impede a utilização desses créditos escriturais, seja por entendê-los inexistentes ou por qualquer outro motivo, a hipótese é de incidência de correção monetária, se ficar caracterizada a injustiça desse impedimento. Por outro lado, se o próprio contribuinte acumula tais créditos para utilizá-los posteriormente em sua escrita fiscal por opção sua ou imposição legal, não há que se falar em correção monetária, pois a postergação do uso foi legítima.

Contudo, no presente caso estamos a falar de ressarcimento de créditos, sistemática diversa onde os créditos outrora escriturais passam a ser objeto de ressarcimento em dinheiro ou compensação com outros tributos em virtude da impossibilidade de dedução com débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos (normalmente porque isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero), ou até mesmo por opção do contribuinte, nas hipóteses permitidas por lei. Tais créditos deixam de ser escriturais, pois não estão mais acumulados na escrita fiscal para uso exclusivo no abatimento do IPI devido na saída.

Nestes casos, o ressarcimento em dinheiro ou compensação com outros tributos se dá mediante requerimento feito pelo contribuinte que, muitas vezes, diante das vicissitudes burocráticas do Fisco, demora a ser atendido, gerando uma defasagem no valor do crédito que não existiria caso fosse reconhecido anteriormente. (...)

A lógica é simples: se há pedido de ressarcimento de créditos de IPI, PIS/COFINS (em dinheiro ou via compensação com outros tributos) e esses créditos são reconhecidos pela Receita Federal com mora, essa demora no ressarcimento enseja a incidência de correção monetária, posto que caracteriza a chamada ´resistência ilegítima´.

Desse modo, o óbice do fisco a ensejar a incidência de correção monetária se deu em uma e outra hipóteses: a do reconhecimento espontâneo crédito pela administração tributária com mora e a da negativa reconhecimento do crédito pela administração tributária vindo a ser reconhecido apenas pela via judicial."

Do mesmo modo, a Primeira Seção (congregando as 1ª e 2ª Turmas do STJ – competente para julgar essa matéria), acabou firmando posicionamento nos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1.220.942/SP, de Relatoria do Min. Mauro Campbell Marques (julgado em 14.04 e publicado no DJE em 18.04.2013), reiterando os mesmos termos acima, no qual cita expressamente o trecho relativo ao PIS e COFINS, acima transcrito, na própria Ementa do referido julgado, deixando expresso que **o Recurso Representativo de Controvérsia REsp nº 1.035.847/RS (Rel. Min. Luiz Fux), aplica-se também a todos os casos de pedidos de ressarcimento, quando os créditos deles objeto deixam de ser meramente "escriturais"**.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/0
9/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSUL
I JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim sendo, com ainda mais razão, em havendo oposição da Administração tributária tolhendo o aproveitamento integral ou tempestivo dos créditos, será devida a correção monetária. E para tal fim, se entende como vedação ou oposição ao aproveitamento dos créditos, a prolação de Despacho que aumenta os "débitos" do contribuinte para com isso diminuir o seu saldo credor.

Nessas circunstâncias de oposição da Administração ao registro tempestivo dos créditos, se entende que dúvida não deveria haver no sentido de ser cabível o direito a correção dos créditos apropriados extemporaneamente pelo contribuinte, através do índice da SELIC, nos mesmos termos em que se tem entendido cabível a correção monetária pelo aproveitamento extemporâneos de créditos escriturais em geral, se igualmente não foram escriturados por óbice criado pela Administração.

Ao aplicar a SELIC aos créditos reconhecidos tardiamente, administrativa ou judicialmente, ao contribuinte, ainda que sejam oriundos de anteriores créditos escriturais, se está meramente recompondo o poder aquisitivo da moeda e, ao mesmo tempo, compensando o contribuinte pela demora do Estado em reconhecer um direito.

E como visto pelo excerto a seguir, não é outro o entendimento do próprio STF como se pode conferir:

> *"...*
>
> *1. Apesar de ter sido alegado durante todo o processo que a escrituração tardia dos créditos tributários se deu em razão de óbice imposto pelo Estado, tal alegação não foi apreciada pelo acórdão embargado. Configurada, assim, omissão passível de correção por meio de embargos de declaração.*
>
> *2. Fazem jus à correção monetária os créditos tributários tardiamente escriturados em função de oposição injustificada do Fisco. (RE 200.379-ED-ED-EDv, rel. Min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, DJ 05-05-2006)."*
>
> (RE 372975, Rel. Min. Teori Zavascki, julgado em 21.05.13, DJ de 04.06.13).

Este Conselho já concedeu referido direito aos créditos de PIS não cumulativo, em função deste entendimento, como se pode atestar pelo precedente cuja ementa abaixo segue transcrita:

> *"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO RA O PIS/PASEP*
>
> *Período de apuração:01/01/2008 a 31/03/2008*
>
> *REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM SERVIÇOS DE CORRETAGEM NECESSÁRIOS À COMPRA DE MATÉRIA-PRIMA. INSUMO APLICADO NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA. DEDUÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.*
>
> *No regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, por serem considerados insumos, os gastos com serviços de corretagem de compra de matéria-prima, utilizada*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/0
9/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSUL
I JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

na fabricação de produtos destinados à venda, integram a base de cálculo do crédito da referida Contribuição, nos termos do art. 3o, § 1o, I da Lei no 10.637, de 2002.

CRÉDITO ESCRITURAL BÁSICO. SALDO CREDOR. ATUALIZAÇÃO PELA A TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.

O art. 13 da Lei no 10.833/2003, que veda a atualização monetária e a incidência dos juros, não se aplica quando a mora decorre de impedimento ou de óbice da Administração Fazendária.

Recurso Provido em Parte."

(CARF – 2ª Turma Especial da 3ª Seção – Acórdão 3802-001.418 - Red. designado Cons. Solon Sehn, julgado em 25.10.12).

CÓPIA

Assim sendo, nos termos da fundamentação acima, voto pela admissão da incidência da taxa Selic sobre o valor dos créditos acumulados pelo contribuinte, na parte que houve o indeferimento pela adição dos valores decorrentes da transferência de créditos de ICMS e que fez diminuir o referido saldo credor.

III - Dispositivo

Ante ao exposto, voto no sentido de **dar provimento** ao Recurso Voluntário apenas para afastar a glosa dos créditos decorrentes da inclusão dos valores das cessões onerosas de créditos de ICMS nas bases de cálculo da contribuição em análise e admitir a incidência da taxa Selic na parte glosada dos créditos ressarciendos, computados desde o indeferimento deste referido crédito pelo Despacho Decisório.

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/0
9/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JOAO CARLOS CASSUL
I JUNIOR
Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA