



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

Processo n° 11065.001514/2004-86
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-003.859 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria PIS - ressarcimento
Recorrente INDÚSTRIA DE CALÇADOS WIRTH LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS A TERCEIROS. INCIDÊNCIA DE PIS/COFINS. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE RECEITA. Não compõe a receita bruta o valor do crédito de ICMS que fora objeto de simples transferência a terceiros, haja vista inexistir acréscimo patrimonial pela cedente. A existência de receita passível de incidência pelas contribuições pressupõe, necessariamente, que o valor de transferência seja maior que o valor registrado, o que não ocorreu nessa transação.

CRÉDITO PRÊMIO DE IPI. RECEITA BRUTA. INCIDÊNCIA DE PIS/COFINS. Os valores registrados no resultado operacional à título de "ressarcimento" como crédito prêmio de IPI são subvenções que devem registradas como receita operacional e, como tal, oferecidas à incidência das contribuições sociais não-cumulativas por expressa previsão legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, para excluir a parcela referente a transferência de créditos do ICMS da base de cálculo das contribuições, e para reconhecer que não incidem juros no ressarcimento das contribuições; e (b) por voto de qualidade, para inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo das contribuições não cumulativas, vencidos o relator e os Conselheiros Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Mara Cristina Sifuentes e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN – Presidente.

(assinado digitalmente)

ANDRÉ HENRIQUE LEMOS - Relator.

(assinado digitalmente)

TIAGO GUERRA MACHADO - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente da turma), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Robson José Bayerl, Mara Cristina Sifuentes, Augusto Fiel Jorge O'Oliveira, Fenelon Moscoso de Almeida, André Henrique Lemos (relator) e Tiago Guerra Macha

Relatório

Versam os autos sobre pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP, referente ao 1o trimestre de 2004, protocolizado perante a DRF de Novo Hamburgo/RS, em 14/05/2004, totalizando R\$ 280.489,46 (fl. 01).

A DRF de Novo Hamburgo inaugurou Mandado de Procedimento Fiscal à fl. 33, referente ao PIS (12/2002 09/2004) e a COFINS (01/2004 a 06/2004). Encerrando a fiscalização, verificou por amostragem, a legitimidade dos pedidos de ressarcimento do PIS/COFINS, referente a 10 (dez) processos, dentre eles, relativo ao caso concreto (fl. 39), apontando irregularidades constante do Parecer de fls. 40-41, todavia, deferindo parcialmente os créditos requeridos, concluindo que a Contribuinte fazia jus ao crédito do PIS não-cumulativo de R\$ 235.906,46, glosando o valor de R\$ 44.583,00 (fl. 41).

A origem das glosas foram as transferências de créditos de ICMS a terceiros e o valor do crédito presumido do IPI não incluídos na base de cálculo da contribuição (fl. 41).

Às fls. 65-83, a Contribuinte apresentou impugnação, defendendo o direito ao ressarcimento do PIS, objeto da glosa, pois:

1) sendo uma fabricante de calçados, adquire produtos, faz os calçados e os destina quase que na totalidade ao exterior, vindo a se creditar do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição, fazendo com que acumule créditos do Imposto, transferindo-os para terceiros, conforme lhe faculta a legislação de regência;

2) a transferência do ICMS não pode ser enquadrada como "receita" para fins de integrar a base de cálculo do PIS, como entendeu a fiscalização;

3) impossível a inclusão do crédito presumido de IPI, na base de cálculo do PIS/COFINS, vez que a Lei 10.276/2001 o define como um *ressarcimento* ao contribuinte exportador;

4) deve incidir a Taxa Selic sobre o ressarcimento.

Às fls. 105-126, juntou mandado de segurança preventivo com pedido de liminar pleiteando que *a autoridade coatora se abstenha de considerar como receita os valores referentes às transferências de ICMS que a impetrante realiza com terceiros e, com isso, se abstenha de glosar dos pedidos de ressarcimento/compensação os valores correspondentes à incidência da contribuição para o PIS e a COFINS sobre os referidos valores (fls. 124-125, parágrafo 53).*

Também neste chamando *remédio heróico* disse que se submeterá a processo fiscalizatório, no sentido de verificar se o pedido de ressarcimento observa os critérios entendidos como legítimos pela autoridade fiscal (fl. 107).

Sobreveio acórdão da DRJ/POA (fls. 133-139), no qual, por unanimidade de votos, decidiu:

Ementa: CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL - A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual-, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

Sob a égide das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, os valores relativos ao Crédito Presumido de IPI integram a base de cálculo do Pis e da Cofins.

Solicitação Indeferida

Vistos, relatados e discutidos os autos, ACORDAM os membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre, por unanimidade de votos, DESCONHECER DO PLEITO no tocante à inclusão na base de cálculo do Pis/Cofins das transferências de ICMS e, quanto aos demais aspectos em litígio (inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo de Pis/Cofins e atualização pela taxa Selic), e votar pelo INDEFERIMENTO DO PEDIDO, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Irresignada com a referida decisão, interpôs recurso voluntário (fls. 143-164), defendendo:

1) o mandado de segurança foi impetrado em 13/10/2005, sendo deferida a liminar em 14/10/2005, decisão que foi cientificada à autoridade coatora, a qual, **a partir desta data**, ficava impossibilitada de exigir o PIS e a COFINS sobre as transferência do ICMS.

Disse que em nenhum momento referida decisão produziu efeitos no passado (fl. 146, parágrafo 10) e que o processo impugnado é anterior à propositura do mandado de segurança impetrado (fls. 146-147, parágrafo 11).

2) sendo uma fabricante de calçados, adquire produtos, faz os calçados e os destina quase que na totalidade ao exterior, vindo a se creditar do ICMS destacado nas notas

fiscais de aquisição, fazendo com que acumule créditos do Imposto, transferindo-os para terceiros, conforme lhe faculta a legislação de regência;

3) a transferência do ICMS não pode ser enquadrada como "receita" para fins de integrar a base de cálculo do PIS, como entendeu a fiscalização;

4) impossível a inclusão do crédito presumido de IPI, na base de cálculo do PIS/COFINS, vez que a Lei 10.276/2001 o define como um *ressarcimento* ao contribuinte exportador;

5) deve incidir a Taxa Selic sobre o ressarcimento.

O recurso voluntário ascendeu a este Conselho, o qual, por unanimidade de votos em parte não o conheceu, face à opção pela via judicial e, na parte conhecida, lhe deu provimento parcial, cuja ementa possui o seguinte teor (fl. 171):

NORMAS PROCESSUAIS. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL.

DESISTÊNCIA DA ESFERA ADMINISTRATIVA. O contribuinte que busca a tutela jurisdicional abdica da esfera administrativa, na parte em que trata do mesmo objeto.

*Assunto: PIS/PASEP Período de apuração: I. trimestre de 2004
Ementa: PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COFINS NÃO-CUMULATIVA.*

BASE DE CÁLCULO DOS DÉBITOS. DIFERENÇA A EXIGIR. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A sistemática de ressarcimento da COFINS e do PIS não-cumulativos não permite que, em pedidos de ressarcimento, valores como o de transferências de créditos de ICMS, computados pela fiscalização no faturamento, base de cálculo dos débitos, sejam subtraídas do montante a ressarcir. Em tal hipótese, para a exigência das Contribuições carece seja efetuado lançamento de ofício.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. TRATAMENTO FISCAL.

RECEITA TRIBUTÁVEL A receita relativa ao crédito presumido do IPI, de que trata a Lei nº 9.363/96, apurada em função da ocorrência de exportação ou venda a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação e contabilizada como receita operacional, deverá ser oferecida à tributação do PIS.

RESSARCIMENTO. COFINS NÃO-CUMULATIVA. JUROS SELIC. INAPLICABILIDADE. Ao ressarcimento não se aplicam os juros Selic, inconfundível que é com a restituição ou compensação, sendo que no caso do PIS e COFINS não-cumulativos os arts. 13 e 15, VI, da Lei nº 10833/2003, vedam expressamente tal aplicação.

Recurso não conhecido em parte face à opção pela via judicial e provido em parte na parte conhecida.

Desta decisão, interpôs a União, recurso especial de divergência (fls. 180-188), entendendo que:

1) Ao rejeitar a preliminar de ação judicial e entrar no mérito de saber se a autoridade fiscal pode ou não acertar os cálculos do tributo sem lançamento de ofício, a Câmara acaba por realizando julgamento com o objeto igual ao discutido em processo judicial, a saber, se a receita originária de alienação de créditos de ICMS a terceiros compõe ou não a base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep (fls.31 e 182).

2) Às fls. 183-184, confrontou os pedidos da Contribuinte, feitos na impugnação e na ação mandamental, respectivamente, defendendo que ambos são semelhantes, a saber:

"DO PEDIDO Ante o exposto requer e espera a impugnante que a presente impugnação seja julgada procedente, com vistas a ser deferido o ressarcimento da contribuição para o PIS objeto de glosa fiscal ora impugnada, no valor de R\$ 44.583,00 (quarenta e quatro mil quinhentos e oitenta e três reais) acrescidos da taxa SELIC."

"DO PEDIDO Posto isto, a impetrante requer:

a) - seja a liminar deferida nos termos pleiteados no item 53 supra;

b) - em cognição final, depois de ouvido o ilustre representante do Ministério Público Federal, seja definitivamente concedida a segurança no sentido de ser declarada a não-incidência das contribuições para o PIS e COFINS sobre os valores das transferências de ICMS realizadas pela impetrante, na condição de empresa exportadora, na medida que referidos valores não se caracterizam como receita."(fl 106)

3) Que está precluso o direito de impugnar a atividade do fisco de proceder ou não o lançamento de ofício, vez que a Contribuinte não atacou a atividade do fisco de promover acertos na base de cálculo do tributo, e que, por isso, a decidir sobre tal assunto, julgou de modo *extra petita* a Câmara, adentrando em fatos não impugnados no processo.

O recurso especial de divergência foi admitido (fl. 210), vindo a Contribuinte a apresentar suas contrarrazões (fls. 215-220):

1) Em preliminar defendeu o não conhecimento do recurso especial, pois o acórdão apontado como divergente não trata da mesma situação discutida nos autos.

No caso dos autos, os julgadores deram provimento ao recurso da empresa, uma vez que não foi observado pela fiscalização a necessidade de lançamento de ofício dos valores para aumento dos débitos de PIS, a fim de, conseqüentemente, reduzir os créditos a ressarcir. Portanto, trata-se de nítido exemplo de observância do princípio da legalidade pelos julgadores, sem que entrassem no mérito acerca da incidência ou não da contribuição sobre os valores.

Já no caso no acórdão paradigma, trata-se de hipótese em que o Conselho de Contribuinte não pode analisar a questão, uma vez que entraria no mérito do Mandado de Segurança.

2) No mérito, disse que a decisão proferido no mandado de segurança em momento algum produziu efeitos no passado, tanto que os pedidos apresentados anteriormente, os quais já tinham sido impugnados administrativamente não foram pagos à empresa.

2.1) O processo impugnado é anterior à propositura do mandado de segurança.

2.3) Não houve julgamento *extra petita*, pois os julgadores do CC, ao analisarem o processo, verificaram que a fiscalização acabou por infringir as normas legais de direito tributário, uma vez que a exigência do PIS sobre as transferências de saldo credor do ICMS deveria ser realizado mediante lançamento de ofício, de acordo com o CTN, e não por via oblíqua, quando da análise dos créditos a ressarcir a título de contribuição no sistema não-cumulativo.

2.4) Também não há ofensa à suposta regra de que a via judicial importa em renúncia a via administrativa, vez que a Câmara julgador não analisou se incide ou não contribuição sobre as transferências do saldo credor do ICMS, apenas declarou que seria necessária a realização de lançamento de ofício para a exigência dos valores.

Às fls. 228-231, sobreveio decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, na qual, por maioria de votos, deu provimento ao recurso especial, a teor da seguinte ementa:

JULGAMENTO EXTRA PETITA. VEDAÇÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. CONCEITO. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO DA PROVA.

*Incabível o julgamento **extra petita** segundo a legislação que rege os processos administrativos fiscais, uma vez que cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, considerando-se como nãoimpugnada a parte do lançamento não expressamente contestada.*

RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR PROVIDO.

Consignou o relator em seu voto (fl. 231):

Não foi contestada pelo contribuinte a forma que se deve apurar o novo valor dos créditos após a glosa, se por lançamento ou pela simples apuração do novo valor, sem as formalidades previstas nas leis tributárias para o lançamento.

*O acórdão recorrido é nulo, porque decidiu acerca de objeto fora do pedido, ou seja, caracteriza uma decisão **extra petita**, tendo em conta que foi decidida matéria estranha daquela posta sob a apreciação administrativa.*

*A nulidade decorrente de julgamento **extra petita** é insanável, por isso deve-se anular o acórdão recorrido para que outro seja proferido sem a nulidade citada. É a única forma de sanear o presente processo.*

Assim, voto por dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional para anular o acórdão recorrido por ter apreciado e votado matéria estranha à lide e ao pedido da recorrente.

Os autos devem retornar a Câmara de origem para que seja proferido outro julgamento apenas com a análise e julgamento das matérias constantes no recurso voluntário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro André Henrique Lemos

Como se viu do relatório, incumbe a este Colegiado apreciar o recurso voluntário, vez que seu acórdão foi julgado nulo, por maioria de votos da CSRF.

Oportunamente o recurso voluntário foi admitido, razão bastante para haver sua ratificação quanto à este ponto.

Prudente lembrar o que fora objeto de recurso voluntário (fls. 143-164):

1) o mandado de segurança foi impetrado em 13/10/2005, sendo deferida a liminar em 14/10/2005, decisão que foi cientificada à autoridade coatora, a qual, **a partir desta data**, ficava impossibilitada de exigir o PIS e a COFINS sobre as transferência do ICMS.

Disse que em nenhum momento referido decisão produziu efeitos no passado (fl. 146, parágrafo 10) e que o processo impugnado é anterior à propositura do mandado de segurança impetrado (fls. 146-147, parágrafo 11).

2) sendo uma fabricante de calçados, adquire produtos, faz os calçados e os destina quase que na totalidade ao exterior, vindo a se creditar do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição, fazendo com que acumule créditos do Imposto, transferindo-os para terceiros, conforme lhe faculta a legislação de regência;

3) a transferência do ICMS não pode ser enquadrada como "receita" para fins de integrar a base de cálculo do PIS, como entendeu a fiscalização;

4) impossível a inclusão do crédito presumido de IPI, na base de cálculo do PIS/COFINS, vez que a Lei 10.276/2001 o define como um *ressarcimento* ao contribuinte exportador;

5) deve incidir a Taxa Selic sobre o ressarcimento.

De acordo com a decisão do CSRF, o acórdão recorrido - e que fora por ela anulado -, deu provimento parcial ao recurso, analisando e decidindo sobre matéria que não constava do voluntário (fl. 231).

Deste modo, cumpre a este Colegiado, enfrentar os aludidos argumentos.

I. Do processo administrativo fiscal e do mandado de segurança preventivo no caso concreto. Da ausência de concomitância. Excepcionalidade

A recorrente ingressou com pedido de ressarcimento de crédito da contribuição para o PIS/PASEP em 14/05/2004, referente ao 1º trimestre de 2004 (fl. 01).

Por outro lado, o MPF de fl. 33 é de 10/11/2004, cuja fiscalização foi de 12/2002 a 09/2004 para o PIS e de 01/2004 a 06/2004 para a COFINS.

Como se vê, o MPF abrange o período do pedido de ressarcimento.

Já o Termo de Encerramento de Fiscalização - TEF (fl. 39) é datado de 30/11/2004, registrando que foram efetuadas verificações obrigatórias, relativas aos tributos declarados em DCTF e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil, no período de setembro de 2002 a outubro de 2004.

Vê-se, ainda, que o TEF congrega o período, objeto do pedido de ressarcimento.

A impugnação é de 27/12/2004 (fl. 65), e o mandado de segurança fora impetrado em 14/10/2005 (fl. 165).

Qual a causa de pedir da impugnação? Ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP, referente ao 1º trimestre de 2004, protocolizado perante a DRF de Novo Hamburgo/RS, em 14/05/2004, totalizando R\$ 280.489,46 (fl. 01).

Qual o pedido feito na impugnação?

"DO PEDIDO Ante o exposto requer e espera a impugnante que a presente impugnação seja julgada procedente, com vistas a ser deferido o ressarcimento da contribuição para o PIS objeto de glosa fiscal ora impugnada, no valor de R\$ 44.583,00 (quarenta e quatro mil quinhentos e oitenta e três reais) acrescidos da taxa SELIC."

A DRF de Novo Hamburgo, deferiu parcialmente os créditos requeridos, concluindo que a Contribuinte fazia jus ao crédito do PIS não-cumulativo de R\$ 235.906,46, glosando o valor de R\$ 44.583,00 (fl. 41), cuja origem foram as transferências de créditos de

ICMS a terceiros e o valor do crédito presumido do IPI não incluídos na base de cálculo da contribuição (fl. 41).

Este é o mérito a se decidir, porém, antes disso, necessária a análise da causa de pedir, pedido e o que fora decidido no mandado de segurança preventivo.

Causa de pedir: o justo receio - ameaça - de uma provável glosa do pedido de ressarcimento/compensação dos valores relativos às transferências de créditos fiscais de ICMS aos seus fornecedores, fazendo com que a autoridade coatora se abstenha de glosar dos pedidos de ressarcimento/compensação os valores correspondentes à incidência da contribuição para o PIS/COFINS.

Pedido: a concessão da segurança no sentido de ser declarada a não-incidência das contribuições para o PIS e COFINS sobre os valores das transferências de ICMS realizadas pela impetrante, na condição de empresa exportadora, na medida que referidos valores não se caracterizam como receita.

A liminar foi deferida; a sentença denegou a segurança, sendo que o Tribunal Regional Federal da 4a Região, sob a relatoria do já saudoso desembargador federal Otávio Roberto Pamplona, por unanimidade de votos, deu provimento à apelação, nos termos da ementa abaixo (DE 06/12/2007):

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. PIS E COFINS. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. COMPENSAÇÃO.

1. A inclusão dos valores provenientes da transferência de saldo credor do ICMS, obtido em razão do benefício fiscal concedido às empresas exportadoras, a fornecedores ou terceiros, na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, consoante entendimento manifestado pelo Fisco, ofende a regra de imunidade prevista no art. 155, § 2º, inciso X, da Constituição Federal e regulamentada pelo art. 25, §§ 1º e 2º, da Lei Complementar n.º 87/96, o princípio federativo e o da proibição do bis in idem. Precedentes desta Corte.

2. Por operação de exportação deve-se entender não só o produto da venda realizada ao exterior, mas toda a receita ou resultado decorrente do complexo mecanismo de exportação, inclusive aquela decorrente da transferência dos eventuais créditos de ICMS incidentes nas operações anteriores.

3. Sentença reformada.

A União interpôs recurso especial, sob o nº 1.190.522/RS, não logrando êxito, ocorrendo o trânsito em julgado em 08/03/2012, portanto, prevaleceu o entendimento do E. TRF da 4a Região, excluindo a parcela do ICMS transferida à terceiros da base de cálculo do PIS/COFINS.

Resta saber se tal decisão gerou efeitos no caso concreto ou não.

Advogou a Recorrente que o mandado de segurança foi impetrado em 13/10/2005, sendo deferida a liminar em 14/10/2005, mas que em nenhum momento referida

decisão produziu efeitos no passado (fl. 146, parágrafo 10) e que o processo impugnado é anterior à propositura do mandado de segurança impetrado (fls. 146-147, parágrafo 11).

À época da impetração, vigorava a Lei 1.533/51 e não a Lei 12.016/2009.

Há duas modalidades de mandado de segurança em nosso ordenamento, quais sejam, o mandado de segurança repressivo e o mandado de segurança preventivo. Aquele se dirige contra ato já praticado pela autoridade coatora. Este, contra ato ainda não praticado, voltado contra a ameaça de lesão a um direito.

No caso concreto, com se viu, o lançamento foi cientificado em 30/11/2004. Impugnou a Contribuinte e o feito está sob julgamento.

Posteriormente, a Contribuinte impetrou mandado de segurança, em 14/10/2005, optando pela modalidade preventiva.

Ensinou o também saudoso Prof. Alberto Xavier¹:

“As sentenças proferidas em mandado de segurança e em ações anulatórias não tem efeito retroativo, produzindo apenas efeitos ex nunc, mantendo intactos os efeitos suspensivos operados no passado pelas medidas liminares, que cessam apenas ex nunc, por caducidade”.

Por outro lado, diz a Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (neste sentido Ac. 3301-002.940).

Demais disso, nesta linha são os artigos 1º, § 2º, do DL 1.737/79; 38, parágrafo único da Lei 6.830/80 e 26 da Portaria MF 258/2001 e o Parecer COSIT 03/1996, todos citados à fl. 135 (acórdão da DRF de Novo Hamburgo/RS).

À de ilustrar, em 22/08/2014, foi editado Parecer Normativo 7, da RFB, tendo por objetivo "aprimorar" o preceituado no ADN COSIT 03/96, cujas conclusões se destaca:

¹ XAVIER, Alberto. Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997. p. 456/462.

a) a propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenha por escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais da Administração Tributária, tais como questões sobre o rito, prazo e competência;

b) é irrelevante, na espécie, que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é definitiva, insuscetível de retratação.

Com a devida vênia ao à Súmula CARF 1 e a normatização citada, ousa este relator a pensar diferente diante da excepcionalidade no tocante às ações antiexacionais preventivas, como no caso concreto, o mandado de segurança preventivo impetrado, vez que os efeitos de sua decisão são a partir de sua propositura, ou seja, *ex nunc*, logo, não retroagindo.

De bom alvitre se repetir: o pedido de ressarcimento é de 14/05/2004 e se referente ao 1o trimestre de 2004. A impugnação se voltou contra a glosa feita relativa a este período. Já o mandado de segurança preventivo foi impetrado em 14/10/2005.

Quando impetrou o *remédio heróico* de modo preventivo, quis a Contribuinte se prevenir de uma ameaça e não contra os lançamentos já feitos. É da técnica processual, e ao que parece a este relator, o mais coerente e lógico com o ordenamento jurídico.

O tema de fundo: incidência ou não do PIS/COFINS sobre as transferências do ICMS a terceiros seja uma das razões do presente lançamento e do contencioso administrativo, voltando-se a Recorrente contra este, sendo esta sua causa de pedir, seu pedido é o cancelamento do lançamento.

Na ação mandamental preventiva a Contribuinte não se volta contra o presente lançamento, tampouco contra o contencioso administrativo, mas contra ameaça do entendimento fiscal. Entrementes, diante do entendimento da autoridade fiscal quando glosou - veja-se, passado -, impetrou o mandado de segurança preventivo para que a autoridade coatora se abstinhasse de considerar como receita os valores referentes às transferências do ICMS que a Contribuinte realiza para terceiros, e ainda, que se abstinhasse de glosar dos pedidos de ressarcimento/compensação (fls. 124-125, parágrafo 53, do seu mandado de segurança preventivo).

Reforça tal entendimento quando, no item "a.1) Do entendimento da autoridade fiscal", parágrafos 22 e 23 (fls. 112-113), assim expôs a Contribuinte em seu mandado de segurança:

a.1) Do entendimento da autoridade fiscal 22. Conforme consta do Parecer exarado pela autoridade fiscal em procedimentos anteriores, deveria haver a incidência das contribuições em questão sobre os valores correspondentes às transferências de ICMS efetuadas pela impetrante e de

resto por todas empresas preponderantemente exportadoras.

23. Da análise do parecer que fundamentou a anterior glosa, verifica-se que a transferência de ICMS foi enquadrada como uma suposta "receita" da impetrante, razão pela qual deveria integrar a base de cálculo da contribuição. Porém, tal entendimento está destituído de qualquer alicerce jurídico ou contábil, pois em hipótese alguma a "transferência de ICMS" pode ser entendida como "receita", conforme o exposto a seguir.

Vê-se que o pedido do mandado de segurança é diferente do pedido feito na impugnação e/ou recurso voluntário.

Diante desta singularidade, entendo que não há concomitância entre o presente processo administrativo fiscal e o mandado de segurança preventivo impetrado pela Recorrente.

II. Da base de cálculo do PIS/COFINS. Da exclusão do ICMS transferidos a terceiros. Da exclusão do crédito presumido do IPI

No presente tópico serão abordados estes 2 (dois) assuntos, primeiro porque tratam da formação das bases de cálculo do PIS/COFINS, e em segundo, em razão do posicionamento jurisprudencial, dando-se dinâmica e objetividade ao julgamento.

Em seu recurso voluntário a Recorrente disse que, sendo uma fabricante de calçados, adquire produtos, faz os calçados e os destina quase que na totalidade ao exterior, vindo a se creditar do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição, fazendo com que acumule créditos do Imposto, transferindo-os para terceiros, conforme lhe faculta a legislação de regência.

Defendeu que a transferência do ICMS não pode ser enquadrada como "receita" para fins de integrar a base de cálculo do PIS, como entendeu a fiscalização.

A matéria não comporta maiores aprofundamentos, em razão de que a jurisprudência tem entendido que tal parcela deve ser excluída da base de cálculo das referidas contribuições, aliás, como se viu alhures, a própria Recorrente obteve prestação jurisdicional em seu favor, nos autos da Apelação em Mandado de Segurança - AMS 2005.71.08.010560-0/RS (DE 06/12/2007).

Demais disso, o assunto foi objeto de decisão do E. STF, o qual julgou a matéria sob a sistemática dos recursos com repercussão geral, nos autos do Recurso Extraordinário - RE 606.107/RS (DJE 03/06/2013), cuja ementa se transcreve e sua citação se torna obrigatória por força do artigo 62-A, do RICARF. De se ver:

*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 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. 543B, § 3º, do CPC.

Neste sentido, dentre outros, o acórdão 3201-002.449, o qual por unanimidade de votos, excluiu a parcela referente a transferência de créditos do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, e ainda, o acórdão 9303-03.157, da CSRF, este com a seguinte ementa:

TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. NÃO INCLUSÃO. UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA. TRIBUNAIS SUPERIORES. (ARTS. 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 Contribuinte Provido

Portanto, neste particular, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS, a parcela referente a transferência de créditos de ICMS.

Arguiu também que é impossível a inclusão do crédito presumido de IPI, na base de cálculo do PIS/COFINS, vez que a Lei 10.276/2001 o define como um *ressarcimento* ao contribuinte exportador.

Sobre este assunto o CARF também já se pronunciou, inclusive no já citado acórdão 3201-002.449, no qual, quanto à este assunto, por maioria de votos, assim decidiu:

COFINS E PIS. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO IPI.

O crédito presumido do IPI tem natureza de incentivo fiscal as exportações, ressarcindo as contribuições de PIS e de COFINS, isto é, considerando-se a necessidade de desoneração da cadeia de distribuição e comercialização e em vista da natureza cumulativa das contribuições. Por conseguinte, não devem compor a base de cálculo das contribuições. (neste sentido Ac. 9303-004.617 da 3a Turma da CSRF, m. v. para negar provimento ao Recurso Especial da Procuradoria).

Neste norte também é o entendimento da jurisprudência do STJ, o qual afirma que o crédito presumido do IPI tem natureza jurídica de benefício fiscal, "não se constituindo receita, seja do ponto de vista econômico-financeiro, seja do ponto de vista contábil, devendo ser contabilizado como "Recuperação de Custos". Portanto, não pode integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS." (EDcl no REsp. 1.342.534 / RS).

Diante deste contexto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, excluindo o crédito presumido do IPI da base de cálculo do PIS/COFINS.

III. Da incidência da Taxa Selic nos casos de ressarcimento

Advogou a Recorrente que, sobre o crédito objeto do pedido de ressarcimento deve incidir a Taxa SELIC.

Razão assiste à Recorrente, vez que a incidência da Taxa SELIC, decorre de expressão previsão contida no § 4º, do artigo 39 da Lei 9.250/1995².

Ademais, neste sentido já decidiu a 2a Turma da CSRF, no acórdão 02-01.780:

RESSARCIMENTO - TAXA SELIC — INCIDÊNCIA — Cabível a incidência da taxa SELIC no ressarcimento, a partir da data da protocolização do pedido, sob pena de enriquecimento sem causa do Estado. Ademais, ressarcimento é espécie do gênero restituição. (No mesmo sentido: acórdão CSRF/02-02.372 e acórdão 3402-002.252).

² Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes.

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Vide Lei nº 9.532, de 1997)

Processo nº 11065.001514/2004-86
Acórdão n.º **3401-003.859**

S3-C4T1
Fl. 252

Neste diapasão, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para incidir a Taxa SELIC sobre os créditos objeto do pedido de ressarcimento.

Dispositivo

Com estas considerações, conheço do recurso voluntário e lhe dou provimento.

André Henrique Lemos - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Tiago Guerra Machado, Redator designado

Apresentado o voto pelo ilustre relator, a Turma, em decisão pelo voto de qualidade, veio a discordar da sua posição quanto à incidência das contribuições sociais sobre os valores registrados a título de crédito-prêmio de IPI, de modo que, sendo designado para redigir o voto vencedor, passo a expor.

O Crédito-prêmio de IPI foi criado como uma forma de recomposição financeira dos custos tributários residuais inseridos no custo do produto exportado, porém, não como dizer que há um ressarcimento efetivo, haja vista seu cálculo não representar qualquer referência fática com valores efetivamente pagos pelo exportador, sendo, portanto, semelhante à figura dos créditos presumidos de tributos.

Assim, vê-se que se trata meramente de um incentivo financeiro ao exportador, cujos valores vertem-se positivamente ao seu patrimônio; sendo, portanto, na própria definição contábil, uma receita, e não um simples ressarcimento de custos.

Dito isso, toma-se a análise da incidência das contribuições sociais não-cumulativas previstas nas Leis Federais 10.637/2002 e 10.833/2003.

Em ambos os dispositivos, a previsão é a de que elas incidem “sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.”, de modo que as exclusões estão taxativa e expressamente previstas na legislação, não estando a presente hipótese contemplada nesse rol.

Portanto, inexistindo previsão legal para excluir os valores registrados como receita decorrente do registro dos créditos sob análise, não há como sustentar o direito crédito pretendido pela Recorrente, devendo a decisão de primeiro grau ser mantida nesse ponto.

Tiago Guerra Machado