



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

Processo nº 11065.003833/2004-26
Recurso nº 247.927 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.766 – 3ª Turma Especial
Sessão de 30 de setembro de 2010
Matéria PEDIDO DE RESSARCIMENTO - COFINS NÃO-CUMULATIVA
Recorrente PACIFIC SHOES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

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

A cessão de ICMS gerado de operações de exportação anteriormente registrado como encargo tributário não materializa ingresso de elemento novo. O aumento do resultado do exercício da pessoa jurídica no momento da recuperação do custo tributário provê o retorno à situação patrimonial anterior, não reunindo condições de qualificá-la no conceito de receita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso Vencido o Conselheiro Alexandre Kern (relator). Designado o Conselheiro Belchior Melo de Sousa para a redação do voto vencedor.

(assinado digitalmente)
Alexandre Kern - Presidente e Relator

(assinado digitalmente)
Belchior Melo de Sousa – Redator designado

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hélcio Lafeté Reis, Daniel Maurício Fedato, Carlos Henrique Martins de Lima e Rangel Perrucci Fiorin.

Relatório

Este relatório foi elaborado pelo Colegiado por maioria de votos, sob a relatoria do Conselheiro Belchior Melo de Sousa.

Este relatório foi elaborado pelo Colegiado por maioria de votos, sob a relatoria do Conselheiro Belchior Melo de Sousa.

Este relatório foi elaborado pelo Colegiado por maioria de votos, sob a relatoria do Conselheiro Belchior Melo de Sousa.

Pacific Shoes Indústria e Comércio de Calçados Ltda. protocolou, em 30/08/2004, o(s) PER/Dcomp de fls. 1 para requerer o ressarcimento do saldo credor da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins não-cumulativa, relativamente ao 2º trimestre de 2004, no valor de R\$ 160.019,25, e declarar a compensação do direito creditório com débitos próprios.

A DRF em Novo Hamburgo, entretanto, ao analisar o pleito, entendeu que as parcelas relativas aos débitos da Cofins informadas pelo requerente estavam a menor, pelo fato de não terem sido incluídas na formação da sua base de cálculo receitas decorrentes da cessão de créditos de ICMS a terceiros. Já, em relação à parcela dos créditos, não encontrou qualquer irregularidade. Desse ajuste escritural procedido pela Fiscalização, resultou redução no montante do saldo credor ao final reconhecido pelo fisco, que foi da ordem de R\$ 138.872,27, a ser aproveitado nas compensações.

Sobreveio reclamação, por meio do qual o requerente se insurgiu contra esse ajuste, alegando, fundamentalmente, que houve erro de interpretação da legislação ao deixar de se considerar como válida a não inclusão na base de cálculo da contribuição dos valores relativos à cessão de créditos do ICMS, visto que tal operação não representa o ingresso de riqueza nova, ou seja, que não há receita alguma. Argumenta que a transferência não representa receita ou faturamento, mas somente uma fungibilidade da moeda nacional, representada pelo crédito fiscal de ICMS, cambiável de forma eletrônica para a forma escritural.

Aduz que o conceito de faturamento contido no art. 3º, §1º, da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, posteriormente renovado com o art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e com o art.1º da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, não seria aplicável, haja vista que ampliou a definição deste, que veio a ser a totalidade das receitas e não somente o valor das vendas e serviços prestados, contrariando o art. 110 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional - CTN, bem como disposições constitucionais, conforme doutrina e jurisprudência que cita e transcreve. Segundo seu entendimento, também não se poderiam classificar os valores de ICMS transferidos a terceiros como receitas, mas sim como recuperação de custo que foram pagos no momento da aquisição do bem. Finalmente, argumenta que a tributação dos valores de ICMS transferidos a terceiros diminui o valor a ser restituído de créditos de COFINS ou PIS/PASEP não-cumulativo, configurando confisco, bem como prejudica o contribuinte em relação a outras empresas que não fazem esta transferência de ICMS, afrontando a isonomia de tratamento entre os contribuintes.

A DRJ em Porto Alegre/RS referendou o procedimento do fisco, indeferindo a solicitação contida na Manifestação de Inconformidade. O Acórdão DRJ/POA-2ª Turma nº 10-12.986, de 16 de agosto de 2007, teve ementa exarada nos seguintes termos:

*ASSUNTO CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

Periodo de apuração 01/04/2004 a 30/06/2004

*Ementa CESSÃO DE ICMS - INCIDÊNCIA DE PIS/PASEP E
COFINS*

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

Solicitação Indeferida

Cuida-se agora de Recurso Voluntário, fls. 114 a 123, contra a decisão da DRJ/POA-2ª Turma. O recorrente combate a tributação pela contribuição dos valores advindos da cessão de créditos de ICMS com os argumentos já expedidos na Manifestação de Inconformidade.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 114 a 123 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-POA-2ª Turma nº 10-12.986, de 16 de agosto de 2007.

Circunscreva-se o litígio à discussão a respeito da natureza de receita do resultado econômico das transferências onerosas de créditos de ICMS.

A cessão de créditos de ICMS contabilizados no ativo realizável a curto prazo implica a realização do respectivo ativo e, conseqüentemente, altera o resultado econômico da pessoa jurídica. Se cedido, mediante remuneração em dinheiro, gera receita não-operacional; se, mediante o recebimento de mercadorias, reduz o respectivo ativo e, conseqüentemente, o custo de mercadorias produzidas.

A MP nº 66, de 22 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que instituiu a cobrança não-cumulativa do PIS, assim dispõe quanto a sua incidência (negritos na transcrição):

Art 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero.

II - (VETADO)

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

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição,

IV - de venda de álcool para fins carburantes. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)(Vide Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008)(Vide art. 42 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

V - referentes a

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos,

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

VI - não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

VII - (Vide Art. 8º e Art. 22 da Medida Provisória nº 451, de 15/12/2008)

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento)

§ 1º Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo (GLP) derivado de petróleo e gás natural. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural. (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)

II - no inciso I do art 1º da Lei nº 10 147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, no caso de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal nele relacionados. (Incluído pela Lei nº 10 865, de 2004)

III - no art 1º da Lei nº 10 485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 84 29, 8432 40 00, 84 32 80 00, 8433 20, 8433 30 00, 8433 40 00, 8433 5, 87 01, 87 02, 87 03, 87 04, 87 05 e 87 06, da TIPI, (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

IV - no inciso II do art 3º da Lei nº 10 485, de 3 de julho de 2002, no caso de vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores, de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei. (Incluído pela Lei nº 10 865, de 2004)

V - no caput do art 5º da Lei nº 10 485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda dos produtos classificados nas posições 40 11 (pneus novos de borracha) e 40 13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI, (Incluído pela Lei nº 10 865, de 2004)

VI - no art 2º da Lei nº 10 560, de 13 de novembro de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de querosene de aviação; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VII - no art 51 da Lei nº 10 833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores, no caso de venda das embalagens nele previstas, destinadas ao envasamento de água, refrigerante e cerveja classificados nos códigos 22 01, 22 02 e 22 03, todos da TIPI, e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VIII - no art 49 da Lei nº 10 833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores no caso de venda de refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 2202, 2203 e 2106 90 10 Ex 02, todos da TIPI, (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VIII - no art 49 da Lei nº 10 833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores, no caso de venda de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22 01, 22 02, 22 03 e 2106 90 10 Ex 02, todos da TIPI, (Redação dada pela Lei nº 10 925, de 2004)

VIII - no art 58-A da Lei nº 10 833, de 29 de dezembro de 2003, no caso de venda das bebidas mencionadas no art 58-A da mesma Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

IX - no art 52 da Lei nº 10 833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores, no caso de venda de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22 01, 22 02, 22 03 e 2106 90 10 Ex 02, todos da TIPI, (Incluído pela Lei nº 10 925, de 2004)

IX - no inciso II do art 58-M da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, no caso de venda das bebidas mencionadas no art 58-A da mesma Lei, quando efetuada por pessoa jurídica optante pelo regime especial instituído pelo art 58-J da mencionada Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

X - no art 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, querosene de aviação, gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural (Incluído pela Lei nº 10.925, de 2004)

XI - (Vide Medida Provisória Nº 413, de 3 de janeiro de 2008)

XII - (Vide Medida Provisória Nº 413, de 3 de janeiro de 2008)

§ 1º-A Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores, importadores ou distribuidores com a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, à qual se aplicam as alíquotas previstas no caput e no § 4º do art 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

§ 2º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta decorrente da venda de papel imune a impostos de que trata o art 150, inciso VI, alínea d, da Constituição Federal, quando destinado à impressão de periódicos, que fica sujeita à alíquota de 0,8% (oito décimos por cento) (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 3º Fica o Poder Executivo autorizado a reduzir a 0 (zero) e a restabelecer a alíquota incidente sobre receita bruta decorrente da venda de produtos químicos e farmacêuticos, classificados nos Capítulos 29 e 30, sobre produtos destinados ao uso em laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, e sobre sementes e embriões da posição 05.11, todos da TIPI (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 3º Fica o Poder Executivo autorizado a reduzir a 0 (zero) e a restabelecer a alíquota incidente sobre receita bruta decorrente da venda de produtos químicos e farmacêuticos, classificados nos Capítulos 29 e 30 da TIPI, sobre produtos destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo poder público, laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18 e sobre sementes e embriões da posição 05.11, todos da TIPI (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 4º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus, decorrente da venda de produção própria consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, que fica sujeita, ressalvado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, às alíquotas de (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

I - 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) na Zona Franca de Manaus; e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) fora da Zona Franca de Manaus, que apure a Contribuição para o PIS/PASEP no regime de não-cumulatividade; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

II - 1,3% (um inteiro e três décimos por cento), no caso de venda efetuada a (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP, (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

c) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e que seja optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições – SIMPLES; e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

d) órgãos da administração federal, estadual, distrital e municipal (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

§ 5º (Vide Art. 8º da Medida Provisória nº 451, de 15/12/2008)

§ 5º O disposto no § 4º também se aplica à receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial ou comercial estabelecida nas Áreas de Livre Comércio de que tratam as Leis nºs 7.965, de 22 de dezembro de 1989, 8.210, de 19 de julho de 1991, e 8.256, de 25 de novembro de 1991, o art. 11 da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei nº 8.857, de 8 de março de 1994 (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

§ 6º A exigência prevista no § 4º deste artigo relativa ao projeto aprovado não se aplica às pessoas jurídicas comerciais referidas no § 5º deste artigo (Incluída pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

A seu turno a Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que instituiu a cobrança não-cumulativa da Cofins, assim dispõe quanto a sua incidência (negritos na transcrição):

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento conforme definido no caput

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas

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

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

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

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nºs 9 990, de 21 de julho de 2000, 10 147, de 21 de dezembro de 2000, 10 485 de 3 de julho de 2002, e 10 560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição,

V - de venda de álcool para fins carburantes, (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)(Vide Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008)(Vide art. 42 da Lei nº 11 727, de 23 de junho de 2008) (Revogado pela Lei nº 11 727, de 23 de junho de 2008)

V - referentes a

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos,

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

VI - (Vide Art. 9º e Art. 22 da Medida Provisória nº 451, de 15/12/2008)

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11 945, de 4 de junho de 2009)

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplica-se-á sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento)

§ 1º Exceção-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo (GLP) derivado de petróleo e gás natural, (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural, (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)

II - no inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, no caso de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toncador ou de higiene pessoal, nele relacionados; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

IV - no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de vendas, para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores, das autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei, (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

V - no caput do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de querosene de aviação. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VII - no art. 51 desta Lei, e alterações posteriores, no caso de venda das embalagens nele previstas, destinadas ao envasamento de água, refrigerante e cerveja, classificados nos códigos 22.01, 22.02 e 22.03, todos da TIPI, e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VIII - no art. 49 desta Lei, e alterações posteriores, no caso de venda de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex

§ 4º Fica reduzida a 0 (zero) a alíquota da COFINS incidente sobre a receita de venda de livros técnicos e científicos, na forma estabelecida em ato conjunto do Ministério da Educação e da Secretaria da Receita Federal (Incluído pela Lei nº 10.925, de 2004)

§ 5º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus, decorrente da venda de produção própria, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, que fica sujeita, ressalvado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo, às alíquotas de (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

I - 3% (três por cento), no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) na Zona Franca de Manaus, e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) fora da Zona Franca de Manaus, que apure a COFINS no regime de não-cumulatividade, (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

II - 6% (seis por cento), no caso de venda efetuada a (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido, (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa da COFINS, (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

c) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e que seja optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - SIMPLES, e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

d) órgãos da administração federal, estadual, distrital e municipal (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

§ 6º (Vide Art. 9º e Art. 22 da Medida Provisória nº 451, de 15/12/2008)

§ 6º O disposto no § 5º também se aplica à receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial ou comercial estabelecida nas Áreas de Livre Comércio de que tratam as Leis nºs 7.965, de 22 de dezembro de 1989, 8.210, de 19 de julho de 1991, e 8.256, de 25 de novembro de 1991, o art. 11 da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei nº 8.857, de 8 de março de 1994 (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

Conselheiro Belchior Melo de Sousa – Redator designado

Para fundamento do presente voto cabe essencialmente afirmar que o desate da questão não passa pela consideração da possibilidade ou não de integração dos valores correspondentes à transferência onerosa a terceiros de créditos de ICMS originados de operações de exportação à base de cálculo da Cofins, à luz das disposições do art. 1º da Lei nº 10.833/2003.

Não passa porque antes há que se considerar que o citado artigo, *caput*, estabelecendo os contornos do fato gerador da contribuição, definiu o seu alcance sobre o que vier a se constituir em receita auferida, ainda que venha a ser adotada denominação ou classificação contábil que vise a desnaturá-la.

Há um pressuposto no enunciado legal, o de se ter como “receita” aquilo que será a materialidade da tributação. A partir dessa premissa é que a lei faz concessões a espécies do que realmente é receita para que não integre a base de cálculo da contribuição.

Em vista disso, ante a hipótese dos autos não se deve chegar ao questionamento de que a lei não previu sua exclusão, pois de receita auferida não se trata, mas de um ingresso que configura a recomposição do patrimônio, até então decomposto pelo custo arcado com o pagamento do tributo embutido no preço do insumo adquirido.

Na seara do Direito Financeiro, ALIOMAR BALEEIRO¹ ocupou-se da definição de receita:

“Receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem crescer o seu vulto, como elemento novo e positivo”

A mesma linha é seguida por AIRES BARRETO², para quem “receita é [...] a entrada que, sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, se integra ao patrimônio da empresa, crescendo-o, incrementando-o.”.

Neste campo, compõe a boa doutrina o escólio de MINATEL³, ao assentar que:

“[] A recuperação de um valor anteriormente registrado como encargo tributário não tem o condão de transformá-lo automaticamente de despesa em receita, ainda que a forma adotada para sua escrituração em conta credora possa contribuir para a configuração de aumento do resultado do exercício da pessoa jurídica no momento da recuperação, efeito que, de concreto, traduz o retorno ao status quo ante, não reunindo condições de materializar ingresso de elemento novo que se qualifique no conceito de receita []”

¹ BALEEIRO, Aliomar. Uma introdução à Ciência das Finanças, 13ª ed., atualizado por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, p. 116

² BARRETO, Aires F. A nova Cofins: primeiros apontamentos. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 103. São Paulo, 2004, pp. 11-12

³ MINATEL, José Antônio. Conteúdo do Conceito de Receita e Regime Jurídico para sua Tributação. MP, 2005, p. 222.

Abraço, ainda, as razões de decidir do eminente Desembargador Federal Dirceu de Almeida Soares nos autos do Processo nº 2005.04.01.006404-5 (DJU 04/05/2005), que, reconhecendo ordinariamente, a incidência da Cofins e da contribuição para o PIS, com grande lampejo, repudia a incidência sobre créditos de ICMS originados de exportações transferidos a terceiros, posto não ser valor representativo de receita, mas é tributo, e sua exigência configura bitributação. Isto porque estas contribuições já incidiam na aquisição dos insumos. Veja-se o teor mais amplo de seu entendimento:

"É certo que, em regra, somente há possibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS na hipótese em que cobrado pelo vendedor de bens ou prestador de serviços na condição de substituto tributário

De ordinário, a parcela do ICMS, destacada nas notas fiscais, sempre integrou por disposição da lei, o preço de venda do produto, configurando, por conseguinte, parcela de receita ou faturamento, não sendo passível de exclusão da base de cálculo das referidas contribuições

No caso dos autos, todavia, esse fenômeno tributário já ocorreu ou seja, o ICMS de que trata a Fazenda já serviu de base de cálculo para apuração do PIS e COFINS a serem recolhidos pelo fornecedor de insumos

O adquirente, por sua vez, está imune ao ICMS, ao PIS e à COFINS, por expressa disposição constitucional por se tratar de empresa exportadora. O crédito decorrente do ICMS sob examen não configura receita mas tributo, embutidos nos insumos pagos, mas recuperáveis sob forma de compensação ou restituição. Isto é, o benefício fiscal da imunidade é oferecido por meio de créditos perante a Fazenda por questões de operacionalidade, já que sua devolução em pecúnia seria dificultosa, senão inviável

Logo, pretender-se computar novamente a parcela de ICMS na base de cálculo da empresa exportadora, é medida repudiada pelo direito tributário em razão da ocorrência da bitributação, pois, como afirmado, a incidência do ICMS, que vinha ocorrendo nas sucessivas etapas do processo de industrialização, findou-se na etapa imediatamente anterior

Ademais, não se pode olvidar que o posicionamento adotado pelo Fisco ofende a regra constitucional de imunidade adrede mencionada, uma vez que o próprio benefício fiscal estaria compondo a base de cálculo das contribuições sob enfoque, o que retiraria da imunidade seu pleno alcance. Em uma palavra, estar-se-ia dando com uma mão e retirando com a outra

Noutro aspecto, é justificável o receio da impetrante de que tenha glosada parte significativa de seus pedidos de ressarcimento de PIS/COFINS, ante o já manifestado posicionamento da Fazenda Pública de considerar os valores decorrentes de crédito de ICMS, na composição da base de cálculo daquelas contribuições"

Leandro Paulsen, rejeitando de igual modo a incidência a tributação do crédito de ICMS enfatiza que "Nem tudo o que contabilmente é considerado receita pode sê-lo para fins de tributação. Isso porque a receita, na norma concessiva de competência tributária,

1. O crédito de ICMS decorrente de exportação é passível de incidência do PIS e da COFINS, conforme o art. 10, III, b, do Decreto nº 6.759/2009.

2. Artigo 10, III, b, do Decreto nº 6.759/2009, em vigor desde 12/02/2010.

3. Súmula nº 371 do Tribunal Superior do Trabalho.



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

CARF-MF
FI

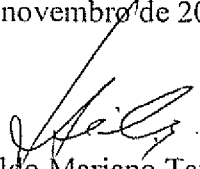
Processo nº : 11065.003833/2004-26

Interessada : PACIFIC SHOES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 3803-00.766.

Brasília - DF, em 9 de novembro de 2010.


Areovaldo Mariano Tavares
Chefe de Secretaria da Terceira Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com ciência
- () Com embargos de declaração
- () Com recurso especial

Em ____/____/____