



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

Processo n° 11065.004333/2004-10
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3402-002.371 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2014
Matéria COFINS
Recorrente REICHERT CALÇADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. MATÉRIA NÃO VENTILADA NO RECURSO. DESCABIMENTO.

Não havendo omissão, contradição ou erro material, e, esclarecido a questão da obscuridade, os Embargos de Declaração, devem ser conhecidos e no mérito devem ser rejeitados, mantendo a decisão do r. acórdão embargado.

Embargos de Declaração Conhecidos e Rejeitados

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer e rejeitar os embargos. Vencidos conselheiros Fernando Luiz da Gama D Eça, João Carlos Cassuli Junior (relator) e Mônica Elisa de Lima. Designado conselheiro Luiz Carlos Shimoyama para redigir o voto vencedor.

(Assinado digitalmente)

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO – Presidente.

(Assinado digitalmente)

JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO (Presidente Substituto), FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, LUIZ CARLOS SHIMOYAMA (SUPLENTE), SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR, MONICA ELISA DE LIMA (SUPLENTE), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente, justificadamente, a conselheira NAYRA BASTOS MANATTA.

CÓPIA

Relatório

Tratam-se de Embargos de Declaração interpostos pela Delegada da Receita Federal do Brasil de Novo Hamburgo (fls. 158/164) e pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 168/172), por suposta “contradição” no v. Acórdão nº 203-11.137, exarado pelo extinto Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 143/147, numeração de páginas em meio eletrônico – “ne.”) de relatoria do conselheiro Valdemar Ludvig em sessão de 24/01/2007, por unanimidade votos, em acolher a prejudicial de mérito levantada pela conselheira Silvia de Brito Oliveira para dar provimento por não ter sido efetuado o lançamento; e por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, quanto à incidência da taxa Selic, admitindo-a a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento, sendo os respectivos fundamentos sintetizados nas seguintes ementa, súmula e conclusão:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO PIS NÃO-CUMULATIVO. 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, paia a exigência das Contribuições carece seja efetuado lançamento de ofício.

*TAXA SELIC. Sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição segundo tratamento dado pelo Decreto nº 2 138/97, seu valor deverá também ser atualizado pela Taxa SELIC nos termos do §4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95. **Recurso provido.***

Entendem as embargantes que a decisão embargada, contém “contradição” quando autorizou o ressarcimento em virtude da ausência de lançamento de ofício dos valores tidos como não tributados pelo contribuinte, sendo que a matéria não foi suscitada pelo contribuinte na peça recursal, não podendo a Câmara, em julgamento *extra petita*, reconhecer de ofício matéria não discutida, bem como ainda entendem que houve confusão entre saldo credor e créditos.

Em face destes elementos, as Embargantes requerem que sejam acolhidos os embargos, para o fim de que sejam sanadas as contradições arguidas, para o fim de restringir o mérito do julgamento objeto do recurso.

É, em apertada síntese, o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

Os Embargos Declaratórios são tempestivos e merecem ser conhecidos, e, no mérito, merecem ser acolhidos, uma vez que efetivamente houve a contradição apontada pelas Embargantes.

As Embargantes entendem que há *contradição* no julgamento embargado, na medida em que, ao prover o recurso do contribuinte para afastar o indeferimento parcial dos créditos ressarcidos pela recomposição do saldo, ao entendimento de que haveriam débitos que deveriam ter sido objeto de lançamento, acaba confundindo saldo credor com créditos.

Entendo que, no caso em concreto, a contradição reside não no fato de ter sido pretensamente confundido saldo credor com créditos, mas sim, no fato os que débitos que foram levados pela DRF ao confronto dos créditos, para com isso, reduzir o saldo credor ressarcido, na realidade não poderiam ter sido submetidos à tributação das contribuições ao PIS e à Cofins, já que na sua essência, não constituem receitas tributáveis.

Assim, merece acolhimento os embargos pela ocorrência de contradição, obscuridade ou mesmo, de flagrante equívoco material do julgado (passível de ser pronunciado de ofício pelo Colegiado), pois que na realidade a essência do provimento não está na confusão de saldo credor com créditos, mas sim, na inexistência dos débitos lavrados ao confronto com os créditos para com isso se reduzir o saldo credor objeto do ressarcimento.

Verificada a obscuridade ou o equívoco material, como no caso, procedem os embargos declaratórios que devem ser acolhidos para sanar a contradição, obscuridade ou o erro material, merecendo ser feita a análise meritoria do pedido do contribuinte acerca da inclusão ou não dos valores recebidos a título de transferência de saldo credor de ICMS nas bases de cálculos do PIS/Pasep e da Cofins, a qual passo a tecer agora.

A querela discutida nestes autos refere-se à inclusão dos valores provenientes da cessão onerosa, feita pela Recorrente à 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, já que se debateu neste Tribunal e no próprio Judiciário, 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 possuam 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 dos custos/estoques, pena de “inflar” o custo dos produtos vendidos, reduzindo, conseqüentemente, 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 deste 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 jazeriam 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 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 aufera 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 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 cálculo 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 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 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 380300.770 – 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 Moraes 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 Colegiado:

“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

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 n.º 3202000.779 – Rel. Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza –j. 25.06.2013)

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, 8º e 9º 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.

Ante ao exposto, voto no sentido de **acolher os Embargos de Declaração**, para sanear a contradição apontada, bem como a obscuridade e equívoco material levantados de ofício, sem efeitos infringentes, mantendo o provimento do recurso 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, mantido o provimento a SELIC já consignada no acórdão embargado.

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Carlos Shimoyama, Redator Designado.

O ilustre Relator votou no sentido de acolher os Embargos de Declaração, para sanear a contradição apontada, bem como a obscuridade e equívoco material levantados de ofício, sem efeitos infringentes, mantendo o provimento do recurso 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, mantido o provimento a SELIC já consignada no acórdão embargado.

Não é o nosso entendimento.

Em relação a esse ponto, com a devida vênia do ilustre Relator, a nosso ver, a melhor interpretação está com o Acórdão original da lavra do conselheiro Valdemar Ludvig: Acórdão nº 203-11.737, do Segundo Conselho de Contribuintes, de 24 de janeiro de 2007, cuja Ementa reproduzimos abaixo para melhor entendimento:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO PIS NÃO-CUMULATIVO. 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, paia a exigência das Contribuições carece seja efetuado lançamento de ofício.

TAXA SELIC. Sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição segundo tratamento dado pelo Decreto nº 2 138/97, seu valor deverá também ser atualizado pela Taxa SELIC nos termos do §4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95. Recurso Provido.

Contra este Acórdão, foram opostos 2 (dois) Embargos de Declaração, sendo o primeiro, interposto pela Delegada da Receita Federal em Novo Hamburgo-RS (fls 154/160), e o segundo, pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 164/168), ambos tempestivos, devendo se conhecer da matéria.

Alega a primeira Embargante que ocorreu omissões, contradições e obscuridades no trato da inclusão, ou não, das transferências de ICMS na base de cálculo do PIS Faturamento. Após transcrever trechos do voto embargado, aponta, dentre outros vícios, confusão entre saldo credor e créditos, afirmando o seguinte:

Ora, não se pode confundir saldo credor com crédito. Para se chegar ao crédito, faz-se necessário, obrigatoriamente, o

confronto entre débitos e crédito! De que maneira poder-se-ia chegar ao saldo sem confrontar débitos e créditos?

O Procurador da Fazenda Nacional, por sua vez, aponta contradição entre o pedido da contribuinte (recorrente) e o julgado, que não admitiu glosa correspondente a débito apurado pelo órgão de origem em pedido de ressarcimento da Contribuição submetida ao regime da não-cumulatividade. Segundo o julgamento, na situação em que a fiscalização considera que o valor de transferência de ICMS deve ser incluído na base de cálculo da Contribuição carece seja efetuado lançamento de ofício, em vez de redução no valor a ressarcir.

Reputa extra petita o julgamento, asseverando o seguinte:

“em momento algum, a contribuinte atacou a atividade do fisco: a de promover acertos na base de cálculo do tributo sem lançamento de ofício. Por conseguinte, precluso está o direito de impugnar a atividade do fisco de proceder ou não o lançamento de ofício, não devendo a Câmara, sem julgamento extra petita, discutir fatos não impugnados no processo.”

Ao enfrentar os 2 (dois) Embargos, o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, na Resolução nº 3401-000.322 – 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 06/10/2011, votou da seguinte forma:

“A par dos Embargos da Delegada da Receita Federal em Novo Hamburgo-RS, considero haver **obscuridade** no Acórdão, por não atentar que, em pedido de ressarcimento da Contribuição não-cumulativa, necessariamente há de haver o confronto entre débitos e créditos, para se chegar ao saldo credor. Carece o acórdão, então, de esclarecimento, pelo que admito esses Embargos da titular da DRFB responsável pela execução do Acórdão.

Quanto aos Embargos da Procuradoria da Fazenda Nacional, entendo, data venia, que **não devem ser admitidos**. O vício apontado, de julgamento extra petita (ou ultra petita, que me parece a melhor classificação para a argumentação de que o julgado ultrapassou os limites de peça recursal), não se enquadra dentre aqueles passíveis de correção por meio da via estreita dos embargos de declaração. O remédio cabível, salvo melhor juízo, é recurso especial endereçado à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

(...)

Apesar da admissibilidade dos primeiros Embargos, este Colegiado não deve julgar, neste momento, o seu acolhimento ou não.

É que o tema referente à inclusão (ou não) do ICMS na base de cálculo do PIS Faturamento e da Cofins não-cumulativos está sob análise do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 606107, com repercussão geral já definida. Não pode, pois, ser analisado nesta oportunidade, impondo-se o sobrestamento do julgamento em obediência ao §2º do art. do Anexo II do RICARF, acrescentado pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, que dispõe o seguinte:

Art. 62A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Como informa o sítio do Colendo Tribunal na internet (consulta em 03 de outubro de 2011), o debate no RE nº 606107 versa sobre o seguinte:

Recurso extraordinário em que discute, à luz dos artigos 149, § 2º, I; 150, § 6º; 155, § 2º, X, a; e 195, caput, I, b, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, da exigência de que o valor correspondente às transferências de créditos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços ICMS pela empresa contribuinte seja integrado à base de cálculo das contribuições Programa de Integração Social PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS não cumulativas.

Por oportuno, observo que a matéria também é objeto da ADC nº 18 e do RE nº 2407852/MG. Apreciando Medida Cautelar na referida Ação Declaratória de Constitucionalidade, o STF, em 14/08/2008, resolvendo questão de ordem suscitada no sentido de dar prosseguimento ao julgamento do RE nº 240.7852/MG, por maioria deliberou pela precedência do controle concentrado em relação ao controle difuso, conforme a ementa seguinte:

Medida cautelar. Ação declaratória de constitucionalidade. Art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98. COFINS e PIS/PASEP. Base de cálculo. Faturamento (art. 195, inciso I, alínea "b", da CF). Exclusão do valor relativo ao ICMS. 1. O controle direto de constitucionalidade precede o controle difuso, não obstante o ajuizamento da ação direta o curso do julgamento do recurso extraordinário. 2. Comprovada a divergência jurisprudencial entre Juízes e Tribunais pátrios relativamente à possibilidade de incluir o valor do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, cabe deferir a medida cautelar para suspender o julgamento das demandas que envolvam a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98. 3. Medida cautelar deferida, excluídos desta os processos em andamentos no Supremo Tribunal Federal.

Pelo exposto, levando em conta art. 62A, § 2º, do RICARF, voto por sobrestar o julgamento até que o STF decida sobre a inclusão ou não do ICMS na base de cálculo do PIS Faturamento e Cofins não-cumulativos. Somente após decisão transitada em julgado do Colendo Tribunal sobre o tema é que o processo deve retornar a esta Turma para julgamento.”

Com a advinda da Portaria MF nº 545, de 18 de novembro de 2013, que revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, Regimento Interno do CARF, os autos foram devolvidos para a 4ª Câmara na atividade “distribuir/sortear” tendo em vista que o relator EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS não faz mais parte deste colegiado, conforme despacho de fls 186, da Secretaria da 4ª Câmara da 3ª Seção.

Com o sorteio, o r. auto foi distribuído para o Conselheiro João Carlos Cassuli Junior da 2ª Turma Ordinária, 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, que o colocou em julgamento na Pauta de Abril de 2014.

Como dito na inicial, trata-se de 2 (dois) Embargos de Declaração, sendo o primeiro, interposto pela Delegada da Receita Federal em Novo Hamburgo-RS (fls 154/160), e o segundo, pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 164/168), que serão analisadas a seguir.

I - Embargo de Declaração da Delegacia da Receita Federal de Novo Hamburgo.

Analisando os Embargos da Delegada da Receita Federal em Novo Hamburgo-RS, considero haver obscuridade no Acórdão, por não atentar que, em pedido de ressarcimento da Contribuição não-cumulativa, necessariamente há de haver o confronto entre débitos e créditos, para se chegar ao saldo credor, e não entendeu/compreendeu da necessidade do lançamento de ofício em novo processo administrativo fiscal, para constituir o crédito tributário que nasce com o fato gerador do tributo, carecendo o acórdão, então, de esclarecimento, pelo que passo a fazê-lo:

A fiscalização, conforme visto, reconheceu na íntegra, o direito ao crédito propriamente dito, efetuando ajustes, porém, no valor do saldo a ser ressarcido que remanesceu após a dedução da parcela da contribuição devida às Contribuições do Pis e da Cofins, no mês e, após, os débitos oferecidos para compensação.

Em outras palavras, a redução do valor a ser ressarcido ao contribuinte se deveu, não porque tivessem sido constatadas irregularidades materiais ou legais nos fundamentos do crédito, formalizados neste processo administrativo fiscal nº 11065.004333/2004-10, de Pedido de Ressarcimento de Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e/ou Cofins, mas sim, nos débitos da contribuição do PIS/Pasep e/ou Cofins Não Cumulativo de cada um dos períodos.

Tal procedimento não se mostra adequado quando o motivo da divergência levantada pelo fisco se encontra na parcela do débito das Contribuições do Pis/Pasep e/ou Cofins, como é o presente caso. Lembre-se, neste ponto, que o valor do saldo do ressarcimento pleiteado pela empresa fora diminuído pela autoridade fiscal por entender que o valor do débito da contribuição devida ao Pis/Pasep e/ou Cofins, havia sido apurado a menor em decorrência da falta de inclusão de algumas rubricas na base de cálculo que a determinou: “Transferência de créditos de ICMS a terceiros”, conforme se abstrai do Parecer DRF/NHO/Safis nº 101/2004, às fls. 44 a 45.

Diante de um valor de débito do Pis/Pasep e/ou Cofins apurado a menor, o fisco, em vez de efetuar um lançamento de ofício na forma dos artigos 114, 115, 116, incisos I e II, 142, 144 e 149, todos do Código Tributário Nacional, que diz sobre o Fato Gerador do Tributo e da sua Constituição do Crédito Tributário, combinados com os dispositivos pertinentes ao Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, que regulamenta a Contribuição para o Pis/Pasep e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas em geral, alterado pelo Decreto nº 8.082, de 26 de agosto de 2013, apenas retificou o correspondente valor então declarado no Pedido de Ressarcimento para o valor que entendeu correto.

Do Decreto nº 4.524, de 2002, vemos que o Fato Gerador das contribuições, na hipótese do Pis/Pasep é o art. 2º, inciso I, alínea a) e da Cofins o art. 2º, inciso II. A base de Cálculo do Faturamento e Receita Bruta é dado pelos arts. 10 a 21.

Assim, até que haja alteração específica nas regras para se apurar o valor dos ressarcimentos do Pis/Pasep Não-Cumulativo e/ou Cofins Não-Cumulativo, a constatação, pelo fisco, de irregularidade na formação da base de cálculo da contribuição, implicará na lavratura de auto de infração para a exigência do valor calculado a menor, jamais um mero acerto escritural de saldos, conforme foi feito neste processo, que trata de Ressarcimento de Créditos das Contribuições do Pis/Pasep e/ou Cofins.

Por essas razões, fica prejudicada a análise se seriam devidas ou não as inclusões na base de cálculo da contribuição do Pis/Pasep e/ou da Cofins das “receitas” de “Transferência de créditos de ICMS a terceiros”, a qual fica sobrestada para, se for o caso, quando da formalização de novo processo administrativo fiscal a ser instaurado em decorrência da lavratura de auto de infração nesse sentido.

A ocorrência de omissão de receitas, erro na composição da base de cálculo, que ensejem a necessidade de lançamento de ofício da contribuição social, no regime não-cumulativo, o fisco, aí, sim, deve proceder ao aproveitamento dos créditos apurados pela pessoa jurídica no regime não-cumulativo, sempre que verificar a existência de saldo de créditos passível de aproveitamento no período a que se referir o lançamento de ofício. Nesta situação, o fisco procede ao aproveitamento de ofício do saldo de créditos disponíveis, independentemente destes terem sido originados no próprio período de ocorrência da infração, ou em período anterior.

Para reforçar este raciocínio, o tratamento a ser dado nas situações em que restar configurada a existência de créditos da não-cumulatividade, passíveis ou não de aproveitamento de ofício, encontra-se disciplinado na Solução de Consulta Interna nº 24/2007, de 28 de agosto de 2007, que assim dispõe em sua ementa:

"a autoridade fiscal deve aproveitar de ofício os créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep sempre que verificar a existência de saldo desses créditos no período em que ficar evidenciada infração à legislação da aludida contribuição, exceto quando tais créditos estiverem vinculados a Pedido de Ressarcimento (PER) ou Compensação (DCOMP) pendente de verificação, hipótese em que a autoridade fiscal que constatar infração à legislação das aludidas contribuições não deve aproveitá-los de ofício.

Ora, o Crédito calculado no próprio período de ocorrência da infração, vinculado a receitas de exportação, objeto de Pedido de Ressarcimento (PER) ou de Declaração de Compensação (DCOMP), não deve ser efetuado o aproveitamento de ofício destes créditos, uma vez que o Pedido de Ressarcimento, ou a Declaração de Compensação, define e formaliza a opção de utilização do crédito pelo contribuinte, de acordo com o art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002.

Havendo pedido de ressarcimento não finalizado, abrangendo créditos da não-cumulatividade referentes ao período da infração, deve o fiscal representar à autoridade administrativa competente para o reconhecimento do direito creditório, no sentido de que se proceda à retenção (sobrestamento) do montante do crédito remanescente, limitada ao valor da contribuição lançada. Tal medida se deve ao fato de que a existência de débito, decorrente de infração constatada, impacta diretamente no direito do contribuinte de pleitear ressarcimento,

nos termos do § 2º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e do § 2º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003.

No momento do lançamento de ofício, o fisco fará a “Reconstituição do saldo de créditos no período abrangido pela fiscalização, deduzidos dos saldos, mês a mês, os Pedidos de Ressarcimento pleiteados pelo contribuinte, por se tratar de um direito do contribuinte, e, caso a pessoa jurídica venha a formalizar a desistência do Pedido de Ressarcimento ou da Compensação, conforme previsto e disciplinado na legislação, antes da lavratura do auto de infração, poderá sim a autoridade fiscal proceder ao competente aproveitamento de ofício dos créditos objeto de PER ou de DComp.

II – Embargos Da Procuradoria Da Fazenda Nacional

Me utilizo do fundamento de decidir do Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, na Resolução nº 3401-000.322 – 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 06/10/2011, às fls. 171 a 174, que votou da seguinte forma:

Quanto aos Embargos da Procuradoria da Fazenda Nacional, entendo, data venia, que não devem ser admitidos. O vício apontado, de julgamento extra petita (ou ultra petita, que me parece a melhor classificação para a argumentação de que o julgado ultrapassou os limites de peça recursal), não se enquadra dentre aqueles passíveis de correção por meio da via estreita dos embargos de declaração. O remédio cabível, salvo melhor juízo, é recurso especial endereçado à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

Na doutrina de Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery, acerca do art. 460 do CPC e da correlação entre pedido, causa de pedir e sentença, tem-se o seguinte:

O autor fixa os limites da lide e da causa de pedir na petição inicial (CPC 128), cabendo ao juiz decidir de acordo com esse limite. É vedado ao Magistrado proferir sentença acima (ultra), fora (extra) ou abaixo (citra ou infra) do pedido. Caso o faça, a sentença estará eivada de vício, corrigível por meio de recurso. A sentença citra ou infra petita pode ser corrigida por meio de embargos de declaração, cabendo ao juiz suprir a omissão; a sentença ultra ou extra petita não pode ser corrigida por embargos de declaração, mas só por apelação. Cumpre ao tribunal, ao julgar o recurso, reduzi-la aos limites do pedido. (Código de Processo Civil Comentado, 7. ed., São Paulo, Revista dos Tribunais, 2003, p. 779, negrito acrescentado).

Admitindo-se que o voto não poderia ter decidido a lide com base na necessidade de lançamento de ofício, tenho para mim que restaria caracterizada hipótese de julgamento acima ou além dos limites definidos da impugnação (ultra petita), e não simplesmente fora ou alheia à lide (extra petita).

De todo modo, seja no caso de julgamento ultra petita, seja no de extra, não se deve admitir embargos de declaração.

Embora certo que há julgado tratando da arguição de julgamento extra petita em sede de embargos de declaração a exemplo do Acórdão nº 20401199, Recurso nº 124373, sessão de 24/04/2006. Rel. Cons. Flávio de Sá Munhoz, unânime, considero que essa não é a via mais apropriada. A corroborar o entendimento ora adotado, menciono decisão da CSRF que julgou recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional na hipótese em tela:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO
PROCESSO DESDE O INÍCIO. DECISÃO “EXTRA PETITA”.*

Incorreto, por infração às leis de regência do processo administrativo fiscal, o acórdão que, “extra petita” e contrariamente às provas dos autos, declara a nulidade da autuação por falta de motivação. Recurso especial provido. (Ac. CSRF/0201.896, Recurso nº 203113277, sessão de 12/04/2005, Rel. Cons. Josefa Maria Coelho Marques, unânime)

(...)

Como o conselheiro Emanuel sobrestou por conta do julgamento que, aliás, já se encontra 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 Colegiado:

“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

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 3202000.779 – Rel. Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza – j. 25.06.2013)

Conclusão:

1. - quanto ao embargo da DRF/Nova Hamburgo, foi esclarecido que no momento do lançamento de ofício, o fisco fará a “Reconstituição do saldo de créditos no período abrangido pela fiscalização, deduzidos dos saldos, mês a mês, os Pedidos de Ressarcimento pleiteados pelo contribuinte, por se tratar de um direito do contribuinte, e, caso a pessoa jurídica venha a formalizar a desistência do Pedido de Ressarcimento ou da Compensação, conforme previsto e disciplinado na legislação, antes da lavratura do auto de infração, poderá sim a autoridade fiscal proceder ao competente aproveitamento de ofício dos créditos objeto de PER ou de Dcomp, conforme se depreende da Solução de Consulta Interna nº 24/2007, de 28 de agosto de 2007; e,

2. - quanto ao embargo da PGFN, não devem ser admitidos, pois, o vício apontado, de julgamento extra petita ou ultra petita, que me parece a melhor classificação para

a argumentação de que o julgado ultrapassou os limites de peça recursal, não se enquadra dentre aqueles passíveis de correção por meio da via estreita dos embargos de declaração. O remédio cabível, salvo melhor juízo, é o recurso especial endereçado à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

3. – quanto ao sobrestamento da Resolução nº 3401-000.322 – 4ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária, de 06/10/2011, às fls. 171 a 174, o RE nº 606.107/RS, na sessão de 22/05/2013, encontra-se julgado, pela 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).

Ex positis, voto no sentido de conhecer dos embargos de declaração para, no mérito rejeitá-los, mantendo a decisão do r. acórdão embargado.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2014.

LUIZ CARLOS SHIMOYAMA