



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

Processo nº 11065.005011/2003-07
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº 3302-01.465 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de fevereiro de 2012
Matéria PIS
Recorrente SCHMIDT IRMÃOS CALÇADOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA ONEROSA DE CRÉDITOS DE ICMS EFETUADA ATÉ 31/12/2008. INCLUSÃO.

Até 31/12/2008 (dia anterior aos efeitos do art. 8º, da MP 451/08), a receita decorrente de transferência onerosa de créditos do ICMS é sujeita à incidência do PIS/PASEP.

PIS. RESTITUIÇÃO. GLOSAS E ACRÉSCIMOS NA BASE DE CÁLCULO.

Não há ilegalidade ou necessidade de lançamento no procedimento de verificação de direito creditório, alterado em decorrência de glosas e/ou acréscimos na base de cálculo.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto, que davam provimento.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva- Presidente.

(Assinado digitalmente)

Alan Fialho Gandra- Relator.

EDITADO EM: 24/02/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Alan Fialho Gandra, Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 7923, da DRJ/Porto Alegre, o qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada.

Adoto e ratifico os excertos do relatório objeto da decisão recorrida, que bem descrevem os fatos até aquela fase dos autos, *ipsis verbis*:

“Trata o presente processo de Declarações de Compensação (tendo sido a primeira entregue em 15.10.2003, conforme fl. 01), nas quais a interessada busca a extinção de tributos administrados à Receita Federal mediante a oposição de créditos originados de saldo credor do Pis não-cumulativo, sendo o valor pleiteado no montante de R\$ 290.119,48.

2. A delegacia de origem, com base no Parecer DRF/NHO/Safis nº 161/2004 (fls. 56 a 58), reconheceu parcialmente o direito creditório em favor da requerente, até o valor de R\$ 222.336,02, relativo ao saldo credor de PIS/PASEP não-cumulativo apurado no terceiro trimestre de 2003, dado que a interessada deixou de oferecer à tributação as receitas decorrentes da transferência de créditos do ICMS a terceiros e que o valor do crédito apurado no formulário (fl. 02) não confere com o valor apurado e demonstrado pelo próprio contribuinte no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais — DACON.

3. A interessada apresentou, tempestivamente, manifestação de inconformidade (fls. 91 a 98), endereçada a esta Delegacia de Julgamento, onde alegando que a fiscalização identificou supostas receitas não submetidas à tributação, apurou o montante devido e deduziu dos créditos verificados o valor correspondente sem formalizar o lançamento, acarretando cerceamento da defesa administrativa do contribuinte e impossibilidade de exigência de crédito tributário.

4. Alega também inocorrência do fato gerador e observa que o Despacho decisório não explica quais seriam as "vantagens patrimoniais" recebidas pelo contribuinte, em troca de seus créditos de ICMS transferidos a terceiros. Argumenta que as "vantagens patrimoniais" mencionadas no Parecer não se caracterizam como receita pois não alcançam um resultado positivo na operação, de acordo com o conceito de faturamento dos arts. 2º e 3º da Lei no 9.718/98. Isso posto, requer seja excluída a glosa procedida e reconhecido integralmente o direito creditório em favor do contribuinte, no valor de R\$ 254.867,02”.

A DRJ **não** acolheu as alegações do contribuinte e manteve a glosa do crédito pretendido, em acórdão resumido na seguinte ementa:

“Há incidência de Pis e Cofins na cessão de créditos de ICMS, dada a existência de uma alienação de direitos classificados no ativo circulante.

Solicitação Indeferida”.

Cientificada do acórdão, a interessada insurge-se contra seus termos, interpondo recurso voluntário a este Eg. Conselho, aduzindo, em suma, os seguintes argumentos:

- a) Nulidade da glosa efetuada eis que o procedimento correto seria o lançamento;
- b) Não-configuração do fato gerador de PIS na transferência de créditos de ICMS.

Finaliza requerendo “... seja o presente Recurso Voluntário conhecido e provido, para o efeito de excluir a glosa procedida, reconhecendo-se integralmente o direito creditório pleiteado pelo contribuinte”.

Na forma regimental o presente processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alan Fialho Gandra, Relator

Admissibilidade

O recurso voluntário merece ser conhecido, pois é tempestivo e preenche os demais requisitos formais e materiais exigidos para sua admissibilidade.

Preliminar de Nulidade (Ausência de Lançamento)

A Recorrente afirma que a glosa de créditos deve ser realizada através de auto de infração ou notificação de lançamento. Invoca a seu favor o art. 24 da IN-SRF nº 600/05, art. 142 do CTN, art. 9º do Decreto nº 70.235/72 e art. 90 da MP nº 2.158-35/01, bem como colaciona jurisprudência.

Inicialmente cabe esclarecer que o lançamento do tributo em análise (PIS) é do tipo por homologação, o sujeito passivo antecipa o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O presente caso não trata de lançamento, apenas de glosa de créditos.

Verificando a legislação que trata da glosa de créditos, infere-se que o procedimento fiscal de verificação da exatidão das informações prestadas no pedido de

ressarcimento foi realizada em consonância com as normas vigentes. Vejamos o que reza a Lei nº 9.430/96, quanto ao assunto:

Lei 9.430/96

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

Na análise dos autos, constata-se que as normas pertinentes foram obedecidas, não merecendo reparos o procedimento da autoridade administrativa.

Por último, cabe aqui uma observação. Ainda que o assunto fosse lançamento (que não é), aplicar-se-ia o critério da *lex specialis* - princípio da especificidade da norma, havendo regra específica disciplinando determinada matéria, exclui-se a aplicação da regra geral. Portanto não assiste razão à Recorrente, visto que a matéria em tela é glosa de créditos e a legislação específica foi corretamente aplicada.

Receita de Transferência de Crédito de ICMS

A interessada afirma, em suma, que a glosa em apreço é indevida, por três razões:

“a) não é afirmado no Relatório Fiscal, nem há prova nos autos de que o contribuinte teria recebido qualquer valor em contrapartida à transferência de seus créditos de ICMS;

b) ainda que assim não fosse, ad argumentandum tantum, o eventual resultado dessas operações não poderia ser considerado receita tributável;

c) finalmente, a tributação desse resultado restringiria a regra imunidade insculpida nos arts. 149, §2º., inc. I e 155, § 2º, inc. X, “a” da Constituição Federal”.

Opostamente, a decisão recorrida considera: a) satisfeitas as provas; b) que tal negócio jurídico é fato gerador do PIS visto que: a natureza jurídica das transferências de

créditos em questão é de receita; c) que a imunidade suscitada não contempla o PIS, dirige-se apenas ao ICMS.

Em relação a alegação de que não há nos autos prova de que o contribuinte recebeu valores, ou seja, se as transferências de ICMS foram a título oneroso, importante destacar que, ao contrário do que afirma a Recorrente, o Parecer (fls. 56/58) indica sim que tais transferências foram onerosas, é o que se pode inferir da sua leitura, principalmente do excerto abaixo reproduzido:

“Após exame e análise da documentação posta à disposição desta fiscalização, verificamos que o contribuinte deixou de oferecer à tributação as receitas decorrentes da transferência de créditos do ICMS a terceiros. A operação de transferência dos créditos do ICMS configura uma espécie de alienação, o credor (empresa fiscalizada) transfere a terceiros o direito de receber seus créditos em troca de vantagens patrimoniais. Tal negócio jurídico possibilita a capitalização da empresa uma vez que recursos deixarão de sair do seu caixa. Com respeito à Contribuição para o PIS/PASEP, a base de cálculo desse tributo é o valor do faturamento, o qual corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, assim entendida como sendo a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade por ela exercida e da classificação contábil adotada para a escrituração de suas receitas, consoante o caput do art. 3º, e seu § 1º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 (DOU de 28/11/1998)”. (grifo nosso)

No tocante a “prova nos autos de que o contribuinte teria recebido qualquer valor em contrapartida à transferência de seus créditos de ICMS”, entendo que os documentos de fls. 55 (Relação dos Créditos de ICMS Transferidos P/ Fornecedores), fornecido pelo próprio Contribuinte, e o Parecer (fls. 56/58) no qual consta que a fiscalização examinou a documentação contábil da empresa e verificou que receitas decorrentes de transferência de ICMS deixaram de ser oferecidas à tributação, são suficientes como prova.

Ressalte-se que o procedimento fiscal foi condizente com a norma de regência, IN-SRF nº 460/04 – vigente à época, que assim dispunha sobre o assunto, *verbis*:

***Art. 4º** A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à **apresentação de documentos comprobatórios do referido direito**, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo **a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.** (grifo nosso)*

A fiscalização atuou conforme o excerto normativo retro transcrito, pois estava acobertada pelo MPF nº 1010700-2004-00283-0 (fls. 41/42), intimou o contribuinte para apresentar livros e documentos (fls. 43/44), obteve informação prestada pelo contribuinte acerca dos créditos transferidos (fls. 55), e constatou que o contribuinte deixou de oferecer à tributação as receitas decorrentes da transferência de créditos do ICMS a terceiros, com vantagens patrimoniais (portanto o ato foi oneroso). Após conclusão dos trabalhos foi dada ciência à Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação de inconformidade, direito que foi muito

bem por ela exercido, sem pistas de cerceamento de direito de defesa, visto que as provas estão nos autos e os fatos são de conhecimento da Recorrente.

Quanto a imunidade apontada pela Recorrente, entendo que não assiste razão a ela, pois endosso, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99, o entendimento do *decisum* de primeiro grau, assim exarado:

"Também não há que falar em ofensa à imunidade tributária prevista na Constituição Federal, art. 155, §2º, X, a. Esse dispositivo legal garante a imunidade tributária relativamente ao ICMS, proibindo que os Estados e o Distrito Federal instituem tal imposto sobre as vendas efetuadas ao exterior. O PIS e a Cofins são tributos de competência da União, portanto, estão fora da determinação constitucional acima referida. Além disso, a cessão de créditos do ICMS não é operação de exportação de mercadorias ou serviços, motivo porque não está albergado por qualquer imunidade em favor das exportações. É, tão-somente, cessão de crédito a terceiro, pessoa jurídica sediada no próprio ente federativo com competência tributária relativamente ao ICMS"

Concernente a natureza da receita decorrente de transferência onerosa de créditos de ICMS, entendo que trata-se de receita sujeita a tributação do PIS, pois, ao tempo dos fatos, tal receita compunha a base de cálculo da contribuição em apreço. É o que se infere da simples leitura dos excertos legais abaixo, vejamos:

Lei nº 10.637/2002

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.

Somente a partir de 01/09/2009 (dia que o art. 8º, da MP nº 451/98, que alterou o art. 1º, § 3º, VII, da Lei nº 10.637/02, passou a surtir efeitos) é que a receita em tela foi excluída da receita bruta, para efeitos de determinação da base de cálculo do PIS., notemos o teor desse dispositivo:

Lei nº 10.637/02

Art. 1º

(...)

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

(...)

~~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. (Incluído pela Medida Provisória nº 451, de 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. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

Vale lembrar o princípio “*tempus regit actum*”, aplicável ao caso em comento, consagrado em nosso ordenamento jurídico no art 144 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a norma que rege os aspectos estruturais da incidência fiscal é a que está em vigor na data da ocorrência do fato gerador.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada..

Fica patente que, no período de apuração em apreço, a base de cálculo do PIS é a totalidade da receita bruta mensal auferida, nela se incluindo a receita decorrente de transferência onerosa de direitos de créditos de ICMS, a qual representa uma disponibilidade financeira ou patrimonial para a alienadora. A transformação de bens ou direitos em pecúnia resulta em uma receita e, qualquer que seja ela, integra sua base de cálculo, salvo as exceções legalmente previstas, que não é o do presente caso, visto que as receitas em análise são anteriores a 01/09/2009 (data que o dispositivo retro produzido passou a surtir efeitos).

Conclusão

Com essas considerações, voto por **negar** provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Alan Fialho Gandra – Relator

CÓPIA