



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

Processo nº 11065.100278/2005-61
Recurso nº 240.753 Voluntário
Acórdão nº **3403-00.499 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de agosto de 2010
Matéria COFINS NÃO CUMULATIVA
Recorrente REICHERT CALÇADOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

COFINS NÃO CUMULATIVA. 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.

COFINS NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS. INCIDÊNCIA DE JUROS. VEDAÇÃO LEGAL.

Dada a expressa determinação legal vedando a atualização de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos é inadmissível a aplicação de correção monetária e incidência de juros aos créditos objeto de pedido de ressarcimento.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para cancelar a glosa da quantia correspondente à alienação de créditos do ICMS e determinar a restituição do valor remanescente sem qualquer correção. Vencido o Conselheiro Robson Jose Bayerl, que negou provimento na íntegra. O Conselheiro Ivan Allegretti votou pelas conclusões e apresentou declaração de voto.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento da contribuição da Cofins que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo/RS reconheceu parcialmente o direito creditório, sendo glosado os créditos referentes as receitas com créditos de ICMS transferidos para terceiros, por considerar que tais valores deveriam compor a base de cálculo para apuração do tributo.

Inconformada, a empresa que atua na área de produção e exportação de calçados, impugnou a decisão que foi mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS. A ementa do Acórdão da DRJ foi a seguinte:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

Ementa: RECEITA - O crédito de ICMS transferido para terceiros faz parte da base de cálculo do PIS e da Cofins — não cumulativos.

TAXA SELIC - VEDAÇÃO LEGAL - De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833/2003, não incide correção monetária e juros sobre os créditos de PIS e de Cofins objetos de ressarcimento.

Solicitação Indeferida”

Cientificada da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário, requerendo a reforma da decisão, alegando em síntese:

- a) As operações de transferência de créditos de ICMS não implicam em receita;
- b) Se de receita se tratasse ela seria qualificada como receita de exportação, estando isenta e imune à incidência da contribuição;
- c) É inconstitucional e ilegal o art. 3º da Lei nº 9.718/98, não podendo ser ampliado o conceito de faturamento para “toda e qualquer receita”;

Finalizando, a Recorrente pede o reconhecimento integral dos créditos pleiteados acrescidos da correção monetária e da taxa selic.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

A lide da questão se prende a glosa realizada pela DRF de origem por entender serem as receitas obtidas com transferência de créditos de ICMS a terceiros tributadas pelo PIS e pela COFINS.

O ICMS é tributo com características de não cumulatividade, onde o crédito obtido nas aquisições e deduzido dos débitos calculados quando da saída de produtos e serviços. O saldo apurado nesta operação se credor fica registrado na empresa para aproveitamento em operações futuras. Entretanto, algumas empresas devido a seu tipo atividade acaba por gerar um montante de créditos superior aos débitos, ficando os créditos a recuperar sem a possibilidade de utilização futura. A Lei Complementar nº 87/97, no seu art. 25, permitiu a transferência destes créditos não utilizados a terceiros.

“Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado. (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

§ 1º Saldos credores acumulados a partir da data de publicação desta Lei Complementar por estabelecimentos que realizem operações e prestações de que tratam o inciso II do art. 3º e seu parágrafo único podem ser, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento:

I - imputados pelo sujeito passivo a qualquer estabelecimento seu no Estado;

II - havendo saldo remanescente, transferidos pelo sujeito passivo a outros contribuintes do mesmo Estado, mediante a emissão pela autoridade competente de documento que reconheça o crédito.

§ 2º Lei estadual poderá, nos demais casos de saldos credores acumulados a partir da vigência desta Lei Complementar, permitir que:

I - sejam imputados pelo sujeito passivo a qualquer estabelecimento seu no Estado;

II - sejam transferidos, nas condições que definir, a outros contribuintes do mesmo Estado.”

A operação de transferência dos créditos, ocorre normalmente com um repasse em valores ou mercadorias das empresas recebedoras dos créditos as empresas cedentes. Entendo, serem os valores recebidos em razão das transferências destes créditos de ICMS, operações de alteração patrimonial, visto que, os créditos não utilizados se constituem em direitos da empresa. Ao ceder os créditos, o valor recebido substitui no patrimônio, o valor ocupado anteriormente pelos créditos a serem recuperados que foram objeto da transferência.

Portanto, temos uma simples permuta de contas do ativo, não gerando receitas. Conseqüentemente, os valores recebidos nas operações de transferência não sofrem a incidência do PIS e da COFINS por sua natureza jurídica não se revestir de receita.

Este entendimento, também está expresso no inciso VI, do § 3º, do art. 1º da Lei nº 10.833/2003, que trata do cálculo da COFINS.

“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 de álcool para fins carburantes;

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 - 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.”

O mesmo entendimento para o cálculo do PIS, esta expresso no inciso VII, do § 3º, do art. 1º da Lei nº 10.637/2002, que trata do cálculo do PIS.

“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 de álcool para fins carburantes;

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 - 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.”

A matéria já foi enfrentada pela Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes no Acórdão nº 204-03.448, na sessão do dia 05 de setembro de 2008, com relatoria da Conselheira Nayara Bastos Manatta, quando foi decidido pela não incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas obtidas com a transferência de créditos de ICMS a terceiros. A ementa do Acórdão que trata da matéria foi a seguinte:

“PIS 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.

...”

Quanto a correção monetária e aplicação da taxa Selic aos créditos do PIS e COFINS no regime não cumulativo. A legislação expressamente veda a correção monetária e aplicação de juros sobre os créditos objeto do pedido de ressarcimento, conforme previsto no art. 13 e no art. 15 da Lei nº 10.833/2003.

“Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

....

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

I - nos incisos I e II do § 3º do art. 1º desta Lei;

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;

III - nos §§ 3º e 4º do art. 6º desta Lei;

IV - nos arts. 7º e 8º desta Lei;

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei;

VI - no art. 13 desta Lei.”

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial para considerar a não incidência da COFINS sobre as receitas auferidas na transferência de créditos de ICMS a terceiros e negar provimento ao pedido de aplicação da correção monetária e da taxa Selic sob os créditos objeto do pedido de ressarcimento.

Winderley Moraes Pereira

Declaração de Voto

Pelas informações prestadas pelo Relator, percebo que o que se tem neste é que a DRF reconheceu a existência do crédito de PIS e COFINS não-cumulativos indicado pelo contribuinte, mas não permitiu que o saldo de crédito fosse integralmente utilizado na compensação.

Isto porque a DRF entendeu que o contribuinte teria recolhido o PIS ou a COFINS correspondente àquele mesmo mês de apuração em valor menor que o devido, pois teria deixado de fazer incidir a COFINS em relação aos valores correspondentes à venda de créditos de ICMS.

Por isso, retirou do saldo de créditos o valor que corresponderia ao débito de PIS/COFINS relativo à venda de créditos de ICMS.

Na linha de manifestações anteriores deste Conselho, entendo que o procedimento é equivocado.

A sistemática não cumulativa da Contribuição ao PIS e da COFINS não funciona tal como a sistemática de apuração do IPI, como parece pretender a DRF.

No caso do IPI se promove a escrituração de créditos e débitos para, no final do período de apuração, mediante o balanço entre tais valores, obter-se (a) ou um saldo credor – que é transferido para aproveitamento no período subsequente – (b) ou um saldo devedor – que implica em recolhimento do tributo.

No caso do PIS e da COFINS a incidência e a apuração não dependem do confronto entre créditos e débitos. Sua incidência se dá sobre a receita ou o faturamento, determinando o valor devido, independente da existência de créditos que possam ser usados para redução deste valor.

Com efeito, a única diferença da sistemática não cumulativa reside em permitir que *“Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação (...)”* (art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003).

É nítido, portanto, que **os créditos não compõem nem interferem na apuração da base de cálculo das Contribuições.**

No âmbito do pedido de compensação que utiliza créditos de COFINS não cumulativo não é cabível que a Fiscalização utilize parte do crédito – a título de “glosa”, reduzindo o saldo de créditos – como meio indireto para promover a revisão e ampliação da base de cálculo da COFINS, para o efeito de cobrança dos valores que entende devidos.

Se a Fiscalização entende que determinado valor recebido pelo contribuinte configura receita sujeita às referidas Contribuições, de modo que o contribuinte teria declarado e recolhido tributo menor que o devido, é imprescindível que promova a constituição do crédito pelo meio próprio: o lançamento.

Confira-se, ademais, que o presente entendimento reitera a jurisprudência deste Conselho em julgamentos anteriores:

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.

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 provido em parte.

(Acórdão 203-11852, Recurso Voluntário nº 130.611, Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, D.O.U. de 06/06/2007, Seção 1, pág. 49)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO.

Constatado que, na apuração do tributo devido, no âmbito do lançamento por homologação, o sujeito passivo não oferecera à tributação, matéria que a fiscalização julga tributável, impõe-se o lançamento para formalização da exigência tributária, pois a mera glosa de créditos legítimos do sujeito passivo configura irregular compensação de ofício com crédito tributário ainda não constituído e, portanto, destituído da certeza e da liquidez imprescindíveis a sua cobrança.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PIS NÃO-CUMULATIVO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. INCABÍVEL.

É incabível a atualização monetária do saldo credor do PIS não-cumulativo objeto de ressarcimento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(Recurso Voluntário nº 140.760, PA nº 11065.002884/2005-11, Conselheira SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, j. 22/07/2008)

Também foi neste mesmo sentido os acórdãos proferidos por este Conselheiro, quando foi relator dos Recursos Voluntários nºs 159.600 (PA 13016.000243/2005-33), 159.610 (PA 13016.000124/2005-81), 161.145 (PA 13055.100005/2006-41) e 161.044 (PA 13055.000086/2006-81) dentre outros sucessivos, julgados na mesma assentada, em novembro de 2009, relativos aos mesmos contribuintes.

Pelas razões expostas, voto no sentido de dar provimento ao recurso do contribuinte, para o efeito de reconhecer-lhe o direito de utilizar na sua declaração de compensação a integralidade do saldo de créditos, sem glosas, assim homologando integralmente a sua compensação, ficando ressalvada a possibilidade de a Fiscalização apurar as diferenças de tributos que entender devidas pela via própria do lançamento.

Ivan Allegretti