



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 11065.101215/2006-11
Recurso nº 147.920 Voluntário
Matéria COFINS NÃO-CUMULATIVA
Acórdão nº 203-13.094
Sessão de 03 de julho de 2008
Recorrente HG INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.
Recorrida DRJ em PORTO ALEGRE/RS

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

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

**NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE SALDO
CREDOR. ALTERAÇÃO NA PARCELA DO DÉBITO SEM
LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.**

Não existe dispositivo legal na novel sistemática de ressarcimento da Cofins Não Cumulativa que desobrigue a autoridade fiscal de seguir a determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, qual seja, a de proceder ao lançamento de ofício para constituir crédito tributário correspondente à eventual diferença da contribuição devida à Cofins quando depare com inconsistências na sua apuração. Assim, do valor da parcela do crédito reconhecido, não pode simplesmente ser deduzida escrituralmente a parcela de débito da Cofins correspondente a receitas que deixaram de ser consideradas na sua base de cálculo, no caso, receitas com a cessão de créditos de ICMS.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

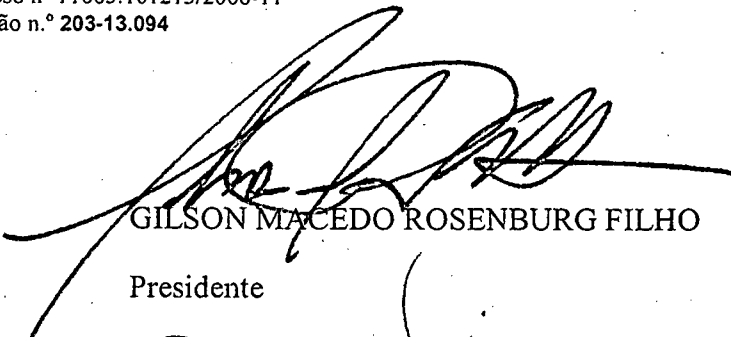
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, para reconhecer seu crédito, tal como constou de seu pedido original sem que dele seja diminuído o valor resultante do acréscimo efetuado na parcela do débito da contribuição por conta da alíquota sobre as cessões de ICMS. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes (Relator) que negou provimento ao recurso. Designado o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho para redigir o voto vencedor.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 20 / 08 / 08

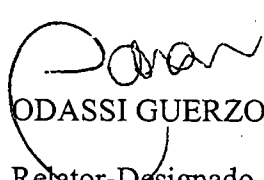
Márcia Cristina de Oliveira
Mat. Sincp 91650

e



GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

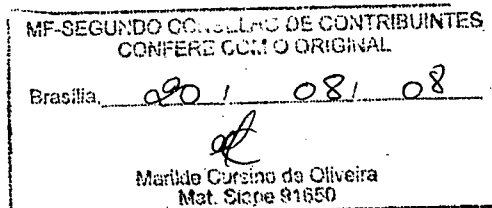
Presidente



ODASSI GUERZONI FILHO

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. 2



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERÊNCIA GERAL	
Brasília,	20 / 08 / 08
	
Marilda Cursino da Oliveira Mat. SIAPE 91650	

Relatório

A recorrente acima qualificada apresentou o Pedido de Ressarcimento/Declaração de Compensação (Per/Dcomp) às fl. 01/04, requerendo o ressarcimento de créditos decorrentes da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins não-cumulativa, no total de R\$ 712.772,74 (setecentos e doze mil setecentos e setenta e dois reais e setenta e quatro centavos), nos termos da Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

A DRF em Novo Hamburgo-RS, com fundamento no Relatório da Ação Fiscal às fls. 83/89, proferiu o Despacho Decisório DRF/NHO/2006 à fl. 90, reconhecendo o direito da requerente ao ressarcimento parcial do crédito financeiro solicitado, deferindo-lhe o valor de R\$ 647.564,32 (seiscentos e quarenta e sete mil quinhentos e sessenta e quatro reais e trinta e dois centavos).

Em face dessa decisão, o Delegado daquela DRF autorizou a emissão de ordem bancária a favor da requerente no valor do crédito deferido, sendo aquela emitida via SIEF em 29/01/2007, conforme prova o despacho à fl. 99.

Inconformada, com o deferimento parcial de seu pedido, a requerente interpôs manifestação de inconformidade para a DRJ em Porto Alegre requerendo a reforma da decisão daquela DRF para que lhe fosse reconhecido integralmente o crédito financeiro reclamado, alegando, em síntese, que a cessão de créditos de ICMS a terceiros não caracteriza receita e sim mutação patrimonial que não interfere no resultado operacional e, ainda, que a legislação incentivadora de exportações permite a transferência dos créditos de ICMS não-utilizados a terceiros, fornecedores de matérias-primas, para pagamento de parte de suas aquisições, nos termos do Regulamento do ICMS, art. 58. Alegou também que a decisão daquela DRF contrariou o disposto no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 24/12/2003, art. 2º, e na Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 53.

A manifestação de inconformidade interposta foi julgada improcedente por aquela DRJ sob os fundamentos de que a transferência de créditos de ICMS configura alienação de ativo, e conforme disposto nas Leis nº 9.718, de 1998, nº 10.637, de 2002 (PIS não-cumulativo) e nº 10.833, de 2003 (Cofins não-cumulativa), o fato gerador destas contribuições é o faturamento mensal da pessoa jurídica, assim entendido o total das receitas auferidas por ela, independentemente de sua de sua denominação ou classificação contábil, conforme Acórdão nº 10-13.120, de 23/08/2007, à fl. 114.

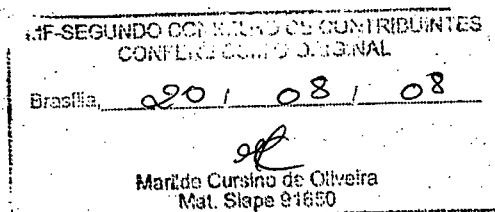
Já em relação ao Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, e a Lei nº 9.430, de 1996, art. 53, citados pela requerente, considerou-os inaplicáveis ao presente caso porque tratam da recuperação de valores tributários pagos indevidamente e/ ou a maior, sendo que o crédito de ICMS é um benefício fiscal concedido que não se enquadra no espírito daquelas normas.

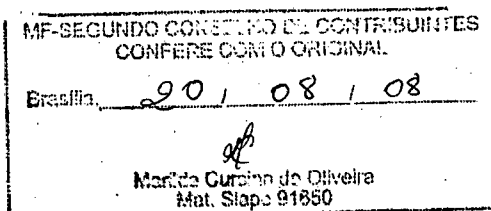
Irresignada, a recorrente interpôs o presente recurso voluntário (fls. 119/124), requerendo o seu provimento para que seja reformado o acórdão recorrido, reconhecendo-lhe o direito de repetir integralmente o crédito financeiro reclamado, trazendo como razões de mérito

as mesmas expendidas na manifestação de inconformidade, ou seja, de que a cessão de crédito de ICMS decorrentes de incentivo a exportação não constitui receita e sim variação patrimonial e que a legislação desse imposto, Regulamento do ICMS, art. 53, permite a transferência de tais créditos a terceiros para pagamento de parte de matérias-primas adquiridas para a produção de bens destinados à exportação ou a ela equiparada.

Ainda, segundo seu entendimento, o disposto no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 24/12/2003, art. 2º, e na Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 53, estabelece que não há incidência de Cofins e PIS/Pasep sobre valores recuperados a título de tributo pago indevidamente.

É o Relatório.





Voto Vencido

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Preliminarmente, ao contrário do entendimento da requerente, o disposto no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 24/12/2003, art. 2º, e na Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 53, não se aplicam ao presente caso. O Ato Declaratório, art. 2º, citado e transcrito por ela, à fl. 106, cuida exclusivamente de tributo pago indevidamente, conforme se verifica de seu texto. Já o art. 53 da referida lei trata apenas de recuperação de custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos.

A cessão de créditos de ICMS contabilizados no ativo realizável a curto prazo implica 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 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:

"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;

1.º SECUNDO COMPLETO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 20 / 08 / 08
Manilda Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91630

IV – de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 413, 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.”

Do exame desse dispositivo, conclui-se que a opção do legislador foi a generalização do alcance da incidência da Cofins não-cumulativa, excluindo de sua incidência apenas as receitas e ingressos expressamente elencados no parágrafo 3º acima transcrito. A receita e/ ou ingresso decorrente da cessão de créditos de ICMS a terceiros, mediante dinheiro e/ ou pagamento na aquisição de matérias-primas e insumos empregados no processo produtivo de mercadorias, não foram contemplados.

A cessão de crédito de ICMS a terceiros constitui um negócio jurídico entre o cedente, no caso a requerente, e o cessionário; neste caso, o fornecedor/vendedor de matérias-primas adquiridas por aquele. A forma de pagamento do crédito cedido depende de acerto entre as partes. No presente caso, a cessão foi efetuada mediante o pagamento da aquisição de matérias-primas e insumos empregados pela cedente na produção de mercadorias. Nada impediria que fosse efetuada mediante o pagamento em dinheiro. Em ambos os casos, há uma realização de ativo circulante. No primeiro, houve ingressos de matéria-prima e insumos; no segundo, haveria ingresso de dinheiro e/ ou título de crédito realizável.

O fato de a operação, por opção da requerente, não ter transitado por nenhuma conta de resultado não significa nem prova que não houve ingressos no patrimônio da pessoa jurídica. Independente da forma de escrituração, sempre haverá ingresso em dinheiro, título de e/ ou mercadorias. No presente caso foi de mercadorias cuja industrialização e comercialização implicará no resultado econômico da requerente.

Na aquisição de mercadorias, matérias-primas, insumos, etc, tributados com o ICMS, na realidade ocorre duas operações: a compra de mercadorias, matérias-primas e insumos propriamente dita; e a compra do crédito do ICMS embutido naqueles produtos. Assim, ao realizar a venda dos produtos, vende-se também o crédito referente àquele imposto neles embutidos. Isto ocorre sem que, necessariamente, se escretem contas de resultados.

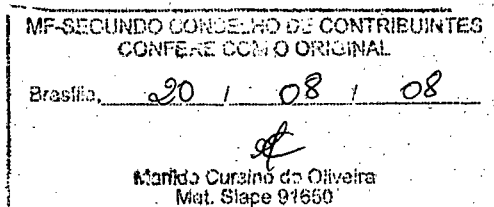
Cabe, ainda, ressaltar que, na modalidade da Cofins não-cumulativa, como no presente caso, o contribuinte ao adquirir mercadorias para revenda e/ ou matérias-primas e outros produtos empregados no processo de industrialização de seus produtos, se credita do ICMS neles embutidos, inclusive sobre a parcela correspondente a essa contribuição.

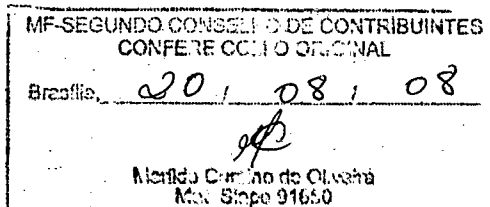
Dessa forma, se o montante auferido na alienação dos produtos, inclusive do crédito do ICMS apurado e cedido e/ ou alienado a terceiros, não sofresse tributação estar-se-ia proporcionando ao contribuinte benefício sem amparo legal.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, voto pelo não-provimento do presente recurso.

Sala das Sessões, em 03 de julho de 2008

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS





Voto Vencedor

CONSELHEIRO ODASSI GUERZONI FILHO, Relator-Designado

Inicialmente, registro que o aproveitamento de créditos da contribuição à Cofins mediante sua diminuição do valor do débito apurado mensalmente encontra fundamento no artigo 6º, § 1º e inciso I, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, que, dentre outras matérias, trata da sistemática da não cumulatividade na cobrança da Cofins. Lá está dito que, do valor da contribuição apurada, poderão ser descontados créditos calculados em razão da aquisição de insumos, despesas, inversões em imobilizado etc.

Não há, entretanto, nessa Lei, qualquer disposição no sentido de nortear a atuação do fisco quando, em casos como o que se discute agora, em procedimento de ofício, há uma imputação de que o valor do débito da contribuição tenha sido calculado a menor. Isso nos remete, inapelavelmente, às providências listadas no artigo 149 do Código Tributário Nacional, as quais se mostram absolutamente incompatíveis com a forma com que a autoridade fiscal, no presente caso, solucionou a questão, qual seja, a de proceder a mero ajuste escritural na parcela do débito, quando deveria, obrigatoriamente, ter constituído o crédito tributário por meio de auto de infração no qual restasse consignada a exigência da Cofins sobre as receitas de cessão de crédito do ICMS, não consideradas pela empresa na formação da base de cálculo da contribuição devida no mês.

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 à 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**, mas, sim, nos **débitos** da contribuição da Cofins Não-Cumulativa de cada um dos períodos.

Diante de um valor de débito da Cofins apurado a menor, o correto é que se efetue um lançamento de ofício na forma dos artigos 113, § 1º; 114, 115, 116, incisos I e II, 142, 144 e 149, todos do Código Tributário Nacional, combinados com os dispositivos pertinentes do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, em vez de apenas retificar o correspondente valor então informado no demonstrativo de apuração do saldo a ressarcir para aquele que entendeu como correto.

Assim, até que haja alteração específica nas regras para se apurar o valor dos ressarcimentos da Cofins Não-cumulativa, a constatação, pelo fisco, de irregularidade na formação da base de cálculo da contribuição, deve implicar, forçosamente, 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.

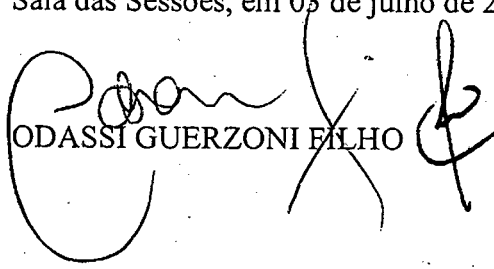
Por essas razões, neste momento, fica prejudicada a análise se seriam devidas ou não as inclusões na base de cálculo da contribuição da Cofins das "receitas" de crédito de

ICMS, 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.

Acrescento ainda que a sistemática de apuração de valores a ressarcir para os casos que envolvem a não cumulatividade da Cofins não pode se limitar a mero ajuste escritural quando há uma glosa, sob pena de se ignorar o princípio da isonomia, já que, teríamos, para aqueles que não se submetem a este procedimento, os rigores do fisco quando da constatação de irregularidades na apuração dos débitos das duas contribuições, ou seja, a lavratura de auto de infração e a imposição de multa de ofício de 75%, enquanto que, para o presente caso, nada foi feito; apenas uma redução escritural do valor a ressarcir.

Em face do exposto, reconheço ao contribuinte o direito a ver aproveitado em suas compensações declaradas o montante de seus créditos, tal como constou de seu pedido original, sem que deles sejam diminuídos os valores resultantes do acréscimo efetuado de forma meramente escritural na parcela do débito da contribuição.

Sala das Sessões, em 03 de julho de 2008.


ODASSI GUERZONI FILHO

