



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

<b>Processo nº</b>	11080.009891/2008-07
<b>Recurso nº</b>	501.642 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3302-00.741 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	10 de dezembro de 2010
<b>Matéria</b>	COFINS
<b>Recorrente</b>	TEREX CIFALI EQUIPAMENTOS
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

Ementa:

BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA ONEROSA DE CRÉDITOS DE ICMS.

Até 31/12/2008 (dia anterior aos efeitos do art. 9º da MP 451/08), a receita decorrente de transferência onerosa de créditos do ICMS é sujeita à incidência da COFINS.

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 Fabíola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

(assinado digitalmente)

Walber José da Silva- Presidente.

(assinado digitalmente)

Alan Fialho Gandra- Relator.

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

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 06-23.558, da DRJ/Curitiba, o qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente manifestação de inconformidade apresentada pela interessada.

Usando do princípio da economia processual e no intuito de ilustrar aos pares a matéria, adoto e ratifico excertos do relatório objeto da decisão recorrida, que bem descrevem os fatos até aquela fase dos autos, *ipsis verbis*:

*"Trata-se de manifestação de inconformidade contra indeferimento parcial de pedido de ressarcimento, cumulado com Declarações de Compensação, relativo ao saldo credor de COFINS não cumulativa.*

*Preliminarmente, é alegada a nulidade do procedimento fiscal em face da ausência de motivação e fundamentação legal. No mérito, o interessado discorda da glosa parcial, oriunda do não oferecimento à tributação das receitas decorrentes das transferências de créditos do ICMS a terceiros. Alega que as operações de transferência de ICMS não se enquadram no conceito de receita, que se tratariam de mera recuperação de gastos/custos, que em função da sistemática de apuração do imposto seria absurda a apuração de débitos da contribuição nas transferências de ICMS e ainda que por conta de serem conexas à exportações, tais operações seriam isentas da incidência da contribuição.*

*Aponta, também, a ausência de lançamento formal, pois entende que a análise de declaração de compensação, para fins de homologação, não seria o local apropriado para a constituição de crédito tributário por parte do Fisco.*

*Isso posto, requer a reforma do Despacho Decisório em questão, para que seja reconhecido integralmente o direito creditório pleiteado e homologadas as compensações realizadas, cancelando-se a compensação de ofício levada a efeito no presente processo. Requer, ainda, o recebimento de sua manifestação com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o impedimento de sua inscrição em dívida ativa e a produção de todos os meios de prova em direito admitidas".*

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

*vigência dos arts. 7º, 8º e 9º da Medida Provisória 451, de 15 de dezembro de 2008.*

*Solicitação Indeferida”.*

Cientificada do acórdão, a interessada insurge-se contra seus termos, interpondo recurso voluntário a este Eg. Conselho, repisando os mesmos argumentos aduzidos anteriormente.

Finaliza requerendo “... seja recebido o presente recurso e dado provimento ao mesmo para que seja reformada a decisão recorrida a fim de que sejam acolhidos os argumentos acima expostos que dão conta da improcedência do procedimento fiscal em referência”.

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.

### Glosa de Créditos X Lançamento

A Recorrente afirma que a glosa de créditos deve ser realizada através de lançamento. Invoca a seu favor o art.74, § 6º, da Lei nº 9.430/96, afirmando que a decisão administrativa que analisa a declaração de compensação do contribuinte, caso venha a não homologar a compensação realizada pelo contribuinte, não pode resultar em cobrança de tributo além daquele declarado pelo contribuinte.

Ao contrário do que afirma a Recorrente, entendo que não há necessidade de lançamento para se efetuar glosa de créditos submetidos a compensação, é o que se infere da leitura dos excertos legais abaixo, *ipsis verbis*:

*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 resarcimento, 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 o que ocorreu foi a cobrança de débitos tributários (*in casu*, IRPF) indevidamente compensados, tudo em perfeita consonância com os dispositivos legais acima reproduzidos, rito apropriado para o caso em análise.

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 duas razões:

*“(i) a natureza interpretativa do novo artigo 1º, parágrafo 3º inciso VI da Lei nº 10.833/03 e a necessária aplicação do artigo 106, I do CTN, para fins de afastar a incidência da Cofins sobre as operações de cessão de créditos de ICMS a terceiros;*

*(ii) a não-incidência da Cofins sobre a transferência de créditos de ICMS acumulados por conta das operações de exportação, independentemente da norma disposta no artigo 1º, parágrafo 3º inciso VI da Lei n. 10.833/03”.*

Por outro lado, a decisão recorrida considera que tal negócio jurídico é fato gerador da COFINS visto que a natureza jurídica das transferências de créditos em questão é de receita.

Quanto ao argumento da Recorrente de que o inc. VI, do § 3º, do art. 1º, da Lei nº 10.833/03 (com redação dada pela Lei nº 11.945/09) tem natureza interpretativa e deve ser aplicado retroativamente, não assiste razão à Recorrente visto que não consta expressamente no referido diploma legal tratar-se de norma interpretativa. Ademais, o dispositivo em questão passou a surtir efeitos a partir de 01/01/2009, conforme assinalado no art.33, I, da Lei nº 11.945/09.

A propósito, vejamos o julgado abaixo transscrito o qual aponta a necessidade de indicação expressa da natureza interpretativa de uma lei.

*“Ementa: .... Nos termos da legislação tributária (CTN, art. 106), a lei só pode ser aplicada a fato pretérito quando tiver natureza expressamente interpretativa, excluindo a aplicação de penalidades. .... ” (TRF-5ª Região. AMS 93.05.15698-3/SE. Rel.:*

*Juiz Barros Dias (convocado). 2ª Turma. Decisão: 24/02/94. DJ de 30/05/94, p. 27.508.)”.*

Concernente a incidência da COFINS sobre a receita decorrente de transferência onerosa de créditos de ICMS, verifica-se que, 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 10.833/03*

*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.*

Somente a partir de 01/09/2009 (dia que o art. 9º, da MP nº 451/98, que alterou o art. 1º, § 3º, VI, da Lei nº 10.833/03, passou a surtir efeitos) é que a receita em tela foi excluída da receita bruta, para efeitos de determinação da base de cálculo da COFINS, notemos o teor desse dispositivo:

*Lei nº 10.833/03*

*Art. 1º*

*(...)*

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

*(...)*

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

Vale lembrar o princípio do “*tempus regit actum*”, aplicável ao caso em comento, consagrado em nosso ordenamento jurídico no art 144<sup>1</sup> 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.

Fica patente que a base de cálculo da COFINS 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 01/01/2009 (data que inc. VI, do § 3º, do art. 1º, da Lei nº 10.833/03 passou a surtir efeitos).

## Conclusão

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

(assinado digitalmente)

Alan Fialho Gandra - Relator

---

<sup>1</sup> 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.