



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

Processo n° 11634.000904/2009-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3802-002.863 – 2ª Turma Especial
Sessão de 27 de março de 2014
Matéria COFINS
Recorrente CIA IGUAÇU DE CAFÉ SOLÚVEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

NORMAS REGIMENTAIS. OBRIGATORIEDADE DE REPRODUÇÃO DO CONTEÚDO DE DECISÃO PROFERIDA PELO STF NO RITO DO ART. 543-C DO CPC.

De acordo com o art. 62-A do Regimento Interno do CARF, “As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C 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”.

TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO DO ICMS

Os valores obtidos com a transferência dos créditos de ICMS a terceiros não constitui receita tributável, por se tratar de recuperação do ônus econômico ocorrido pela incidência do ICMS sobre suas operações, tratando-se de uma recuperação de custo ou despesa tributária, operação de mera mutação patrimonial, logo, não há incidência de Pis e de Cofins. Recurso o qual se dá provimento .

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Presidente. e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, Waldir Navarro Bezerra, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

“Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foi lavrado o seguinte Auto de Infração:

de fls. 55/59, em que são exigidos R\$ 304.567,71 de Cofins e R\$ 228.425,78 de multa de ofício de 75%, além dos acréscimos legais, em face da falta/insuficiência de recolhimento da contribuição, relativamente aos períodos de apuração 10/2008 a 12/2008, consoante descrição dos fatos e enquadramento legal de fl. 59, demonstrativo de apuração de fl. 55 e demonstrativo de multa e juros de mora de fl. 56.

De acordo com o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, fls. 48/54, o lançamento decorreu da constatação de que a empresa fiscalizada deixou de oferecer à tributação das contribuições do PIS e da Cofins, valores relativos a “outras receitas operacionais” e “vendas de créditos de ICMS”.

Relativamente a “outras receitas operacionais”, aponta a Autoridade Fiscal que no mês de dezembro de 2008 a empresa informou no Dacon o valor de R\$ 14.309,59, relativos a demais receitas componentes da base de cálculo das contribuições. No entanto, o valor de R\$ 167.642,44, também relativo a outras receitas operacionais, conforme está registrado no balancete e razão contábil de fls. 45/46, deixou de ser considerado na base de cálculo daquelas contribuições.

No que tange à “venda de créditos de ICMS”, a Autoridade Fiscal verificou que, conforme razão contábil de fl. 07, a empresa vendeu os seguintes créditos de ICMS: R\$ 208.000,00 em outubro/2008, R\$ 1.200.000,00 em novembro/2008 e R\$ 2.431.827,51 em dezembro/2008. Entretanto, tais valores não foram oferecidos à tributação, motivo pelo qual foi emitido o Auto de Infração combatido.

Cientificada do Auto de Infração e do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal em 03/11/2009 (fls. 54 e 58), a interessada, por intermédio de procurador habilitado (fl. 73), apresentou, em 25/11/2009, a Impugnação de fls. 61/72, cujo teor será, a seguir, sintetizado.

No que toca à tributação das “outras receitas operacionais”, argumenta que o valor de R\$ 167.642,44 é composto das seguintes parcelas: R\$ 112.390,47,

relativos à recuperação de recolhimento efetuado a maior de Seguro de Acidente de Trabalho (SAT), mais R\$ 55.253,98, referentes à prescrição de juros sobre capital próprio do exercício de 2005 (reversão de provisão para o pagamento dos referidos juros), diminuídos de R\$ 2,01 a título de resíduo. Afirma que se trata, portanto, de recuperação de despesas que, no seu entendimento, não são receitas, de acordo com o inc. V, alínea “b”, do art. 1º, da Lei nº. 10.833/2003.

Relativamente à “venda de créditos de ICMS”, argumenta que a cessão de créditos de ICMS não constitui receita, uma vez que se trata de operação meramente patrimonial, não transitando por conta de resultado, nem agregando valor ao patrimônio líquido da entidade, motivo pelo qual não devem ser alcançadas pela tributação das contribuições.

Diz que os artigos 16, 17 e 33 da Lei nº 11.945/2009 que, ao alterar a Lei nº 10.833/2003, excluiu da base de cálculo da Contribuição da Cofins a transferência onerosa de ICMS, reconheceu que tal cessão não deve sofrer a incidência da contribuição. Alega que a vigência da referida lei (01/01/2009), buscou apenas “evitar medidas judiciais tendentes a buscar restituições de valores pagos, inadvertidamente, por algumas pessoas jurídicas”.

Traz aos autos diversos Acórdãos do Conselho de Contribuintes, cujo entendimento é de que a cessão de créditos de ICMS não integra a base de cálculo das contribuições.

Pede que seja julgado totalmente insubsistente o Auto de Infração.

É o relatório.”

O pleito foi deferido em parte, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão 06-33.117 de 17/08/2011, proferida pelos membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, cuja ementa dispõe, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

RECUPERAÇÃO DE TRIBUTOS.

Não há incidência da Cofins sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente.

PROVISÃO. REVERSÃO.

Para efeito de apuração da base de cálculo da Cofins poderão ser excluídos da receita bruta, quando a tenham integrado, os valores das reversões de provisões.

CESSÃO DE CRÉDITOS DO ICMS. TRIBUTAÇÃO.

A receita auferida em decorrência da transferência de créditos de ICMS a terceiros pode ser excluída da base de cálculo da Cofins somente a partir de 1º/01/2009, por força da alteração promovida pela Lei 11.945/2009.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

O julgamento foi no sentido de considerar procedente em parte o lançamento, excluindo: Recuperação de recolhimento efetuado a maior de Seguro de Acidente de Trabalho-SAT, por se tratar de recuperação de créditos fiscais, os valores assim recebidos não se sujeitam à incidência da contribuição do PIS/Pasep e da Cofins, consoante Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 24 de dezembro de 2003, que explicita claramente, em seu artigo 2º, que não há incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente. Bem como-Reversão de provisão relativa a juros sobre capital próprio, tendo em vista para efeitos de apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins, os valores das reversões de provisões podem ser excluídos da receita bruta, já que não representam, efetivamente, o ingresso de novas receitas. Restando apenas, cessão de créditos de ICMS.

Regularmente cientificado do Acórdão proferido, o Contribuinte, tempestivamente, protocolizou o Recurso Voluntário, no qual, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

Argumenta que os valores, que restam nos autos, não foram registrados em conta de resultado. E não foram registrados em conta de resultado justamente porque a cessão de créditos de ICMS não constitui receita, uma vez que se trata de operação meramente patrimonial do ponto de vista contábil, não transitando pelo resultado, nem agregando valor ao patrimônio líquido da entidade. Tais operações, portanto, não são alcançadas pela incidência da COFINS.

Por conta do litígio se referir à questão entre a Recorrente e a decisão recorrida da inclusão do ICMS na base de cálculo do Cofins. No entanto, trata-se de matéria cuja repercussão geral foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706 –9/PR que assim dispõe:

Ementa: Reconhecida a repercussão geral da questão constitucional relativa à inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e da contribuição ao PIS. Pendência de julgamento no Plenário do Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário nº 240.785.

(RE 574706 PR, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, julgado em 24/04/2008, DJe-088 DIVULG 15-05-2008 PUBLIC 16-05-2008 EMENT VOL-02319-10 PP-02174)

Considerando que o Supremo Tribunal Federal determinou expressamente o sobrestamento de todos os recursos sobre o tema, aplico o art. 62A, §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256 de 2009, e alterações posteriores, bem como o art. 2º, § 2º, I, da Portaria CARF nº 001 de 2012, foi sobrestado o presente recurso voluntário até que fosse transitado em julgado o acórdão a ser proferido no recurso extraordinário acima mencionado, através de Resolução de nº 3201-000.434, de 22/10/2013.

Ressalte-se que o Recurso extraordinário nº 606.107/RS, sessão de 22/05/2013 faltava a sua formalização que trata do mesmo assunto (inclusão ou não da base do ICMS), motivo do sobrestamento.

Tendo em vista a Portaria MF nº 545, de 18 de novembro de 2013, que revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II à Portaria MF nº 256, de 22 junho de 2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF, foram devolvidos os autos a esta conselheira para seguimento.

Então, desde a publicação da Portaria MF nº 545, de 20/11/2013, é passível o julgamento.

O processo digitalizado foi redistribuído e encaminhado a esta Conselheira para prosseguimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente Auto de Infração, relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, da inclusão na base de cálculo de cessão de créditos de ICMS (o que resta).

O auto de infração refere-se da cessão de crédito de ICMS, no período de 10/2008 a 12/2008, apurado pela fiscalização.

A recorrente tem por objeto social- a indústria, comércio e exportação de café em geral, de seus subprodutos e derivados, bem como a importação de mercadorias para fins de comercialização.

Por sua vez, a base de cálculo da contribuição do PIS e da Cofins e as hipóteses de exclusão foram definidas nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 nos seguintes termos:

Lei 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.*

§ 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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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)

Lei 10.833/2003:

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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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.

A Medida Provisória 451, de 15/12/2008, posteriormente confirmada pela Lei nº 11.945, de 04/06/2009 alterou o § 3º do art. 1º da Lei 10.637/2002 e o § 3º do art. 1º da Lei 10.833/2003 para incluir nas hipóteses de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins as receitas decorrentes de transferência onerosa de créditos de ICMS. Referida Lei, publicada em 05/06/2009, retroagiu seus efeitos, em relação à exclusão em questão, para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, conforme artigo 33 abaixo reproduzido:

Art. 16. Os arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passam a vigorar com a seguinte redação:

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." (NR)

(.....)

Art. 17. Os arts. 1º, 2º, 3º, 10, 58-J e 58-O da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com a seguinte redação:

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." (NR)

(.....)

Art. 33. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - a partir de 1º de janeiro de 2009, em relação ao disposto:

(.....)

c) no art. 16, relativamente ao inciso VII do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

d) no art. 17, relativamente ao inciso VI do § 3º do art. 1º e ao art. 58-J da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

Pelo exposto, a referida Lei, publicada em 05/06/2009, retroagiu seus efeitos, em relação à exclusão em questão, para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009. No entanto o Recurso extraordinário nº 606.107/RS, sessão de 22/05/2013, publicado em 25/11/2013, de relatoria da Ministra Rosa Weber, conclui, por fim, pela não incidência das contribuições, os créditos de ICMS transferidos a terceiros, nos termos abaixo:

RE N. 606.107-RS/ RELATORA: MIN. ROSA WEBER

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II - A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os quais se insere o conceito de "receita" constante do seu art. 195, I, "b") não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, "a", da CF). Em ambos os casos, trata-se de interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário.

III - A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais.

IV - O art. 155, § 2º, X, "a", da CF - cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas

brasileiras exportem produtos, e não tributos -, imuniza as operações de exportação e assegura “a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”. Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional.

V – O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

VI - O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal.

VII - Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.

VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS.

IX - Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, “b”, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.

Portanto, o STF negou provimento ao recurso da União, onde se discutia a incidência ou não das contribuições sociais sobre créditos do ICMS transferidos a terceiros, oriundos de operações de exportação.

No invocado RE, que teve repercussão geral reconhecida pelo Plenário, a União argumentava que os valores oriundos por meio da transferência dos referidos créditos de ICMS a terceiros constituem receita da empresa. Nas considerações do voto da ministra Rosa Weber, ressalta que o objetivo do regramento, não seria evitar a incidência cumulativa do imposto, mas incentivar as exportações, desonerando por completo as operações nacionais, e permitindo que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos. *“Não desonerar o PIS e a Cofins dos créditos cedidos a terceiros, seria vilipendiar o artigo 155, parágrafo 2º, inciso X, da Constituição Federal. Se estaria obstaculizando o aproveitamento do imposto cobrado nas operações anteriores”*.

Destarte, os valores obtidos com a transferência dos créditos de ICMS a terceiros não constitui receita tributável, por se tratar de recuperação do ônus econômico ocorrido pela incidência do ICMS sobre suas operações, tratando-se de uma recuperação de custo ou despesa tributária, operação de mera mutação patrimonial, logo, não há incidência de Pis e de Cofins.

Por todo o acima exposto, dou provimento ao recurso voluntário.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator