



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

Processo n° 11686.000176/2008-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3803-004.170 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 25 de abril de 2013
Matéria COFINS – COMPENSAÇÃO
Recorrente IPIRANGA-PETROQUIMICA SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 12/07/2006

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA. COFINS.

A cessão de créditos de ICMS não se constitui em base de cálculo da contribuição para a COFINS, por se tratar esta operação de mera mutação patrimonial, não representativa de receita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Suplente Paulo Guilherme Deroulede, que negou provimento.

[assinado digitalmente]

Belchior Melo de Sousa – Presidente em exercício

[assinado digitalmente]

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Sousa (Presidente), João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani, Paulo Guilherme Deroulede, Hélcio Lafeté Reis, Adriana Oliveira e Ribeiro. Ausente justificadamente o Conselheiro Jorge Victor Rodrigues. Fez sustentação oral o Dr. Henry Gonçalves Lummertz, OAB/RS n° 39.164.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/11/2013 por JOAO ALFREDO EDUAO FERREIRA, Assinado digitalmente em 19/

11/2013 por BELCHIOR MELO DE SOUSA, Assinado digitalmente em 01/11/2013 por JOAO ALFREDO EDUAO FERRE

IRA

Impresso em 27/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

imunidade ou isenção em favor das exportações. Aduz que somente após a edição da MP 451/2008 a cessão de ICMS não compõe a base de cálculo para a COFINS.

Inconformado o sujeito passivo protocolou recurso voluntário no qual reprisa os mesmos argumentos e pedidos de sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Alfredo Eduão Ferreira - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

O cerne da discussão é a inclusão ou não do valor decorrente da alienação do saldo credor de ICMS oriundo de exportações, como receita integrante da base de cálculo da COFINS.

A COFINS tem como fato gerador o auferimento de receita pela pessoa jurídica de direito privado inclusive as a ela equiparadas pela legislação do imposto de renda (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º; Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º; Lei nº 9.718, de 1998, art. 2º; Lei nº 10.637, de 2002 e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º).

Determina o artigo 1º da Lei nº 10.833/2003 que *“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”*.

A receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de contas alheias, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente do comprador ou contratante, e dos quais o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário.

Ao discorrer sobre o conceito de receita, o IBRACON, Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, assim a define, no âmbito de interesse das Ciências Contábeis:

“RECEITA corresponde a acréscimos nos ativos ou decréscimos nos passivos, reconhecidos e medidos em conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, resultantes dos diversos tipos de atividade e que possam alterar o patrimônio líquido. (...) Acréscimos nos ativos e decréscimos nos passivos, designados como receita, são relativos a eventos que alteram bens, direitos e obrigações. Receita, entretanto, não inclui todos os acréscimos nos ativos ou decréscimos nos passivos. Recebimento de numerário por venda a dinheiro é receita

porque o resultado líquido da venda implica em alteração do patrimônio líquido. "

Já no plano da elaboração propriamente jurídica, destaca-se entre os estudos a o de Marco Aurélio Greco. Segundo o autor, para qualificar-se como receita, o ingresso "*deve ter cunho patrimonial, no sentido de corresponder (no momento em que ocorrido) a um evento que integra o conjunto de eventos positivos que interferem com o patrimônio da empresa*". E enfatizando o núcleo da definição, complementa adiante:

"Da relevância patrimonial da figura, resulta que somente têm natureza de receita ou faturamento para incidência de PIS e COFINS, aqueles ingressos que assim forem tipificados sob o ângulo substancial; vale dizer, que, ao mesmo tempo, tenham causa jurídica e reflexo patrimonial.

Douglas Yamashita ao tratar da exclusão da base de cálculo das contribuições, de entradas transferidas pela pessoa jurídica contribuinte a terceiros, disse:

" (.) todo ativo que não resulta da empresa ou não aumenta o patrimônio, está fora das fronteiras semânticas do arquétipo constitucional de receita e não pode ser definido pelo legislador infraconstitucional como receita. Este é precisamente o caso de ativos recebidos não em nome próprio, mas em nome de terceiros."

Um esforço de síntese permite extrair dessas afirmações conceituais três asserções capazes de traçar os limites externos do conceito de "receita" e, por conseguinte, dos fatos suscetíveis de incidência pela Cofins. São elas:

(i) receitas são incrementos patrimoniais, isto é, alterações de caráter positivo nos direitos ou nas obrigações de dada pessoa, implementáveis seja pelo acréscimo de direitos novos ou pela valoração de direitos já existentes, seja pela supressão ou redução de obrigações;

(ii) nem todo acréscimo de direito ou subtração de dever constitui fonte de receita, mas somente os acréscimos e as supressões que, por sua natureza, interfiram positivamente no patrimônio líquido da empresa;

(iii) o patrimônio líquido da pessoa jurídica pode modificar-se positivamente por circunstâncias diversas, excluindo-se do conceito de receita as alterações não atribuíveis ao exercício da própria empresa.

Feitas essas considerações, vejamos como elas auxiliam na compreensão do fenômeno da cessão onerosa de créditos de ICMS praticada pelo contribuinte.

Os créditos de ICMS substanciam o instrumento de realização, no âmbito da espécie tributária, do princípio da não-cumulatividade (CF, art. 155, § 2º, I). Como o imposto recai, nas operações mercantis, sobre o preço do negócio (e não sobre o valor agregado), os créditos, cujo montante corresponde ao das incidências anteriores sobre a mesma cadeia comercial, constituem moeda escritural em poder do contribuinte, utilizáveis para satisfazer total ou parcialmente a obrigação tributária a seu cargo.

O crédito de ICMS nasce, portanto, da aquisição de insumos ou de mercadorias pelo estabelecimento comercial. Ao comprá-los, determina o artigo 289, § 3º, do RIR1999, que o comerciante decompõe o custo de aquisição em duas partes: uma delas é o

crédito fiscal, cujo lançamento se dará, no ativo, a débito da conta "ICMS a recuperar"; somente a outra parte, de valor equivalente à diferença, é debitada à conta de estoque.

Por ai já se nota que o crédito de ICMS não é, em si, uma espécie de receita e tampouco deriva do recebimento de uma receita: é tão-só uma fração do preço de aquisição de mercadorias e insumos.

Poder-se-ia cogitar de receita caso a cessão onerosa dos créditos de ICMS fosse feita com ágio. Contudo, a receita gerada por tal operação não se enquadraria no critério material da hipótese de incidência da contribuição, que se refere à venda de mercadorias ou da prestação de serviços, e não a receitas provenientes da alienação de um ativo. Entendimento corroborado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, no Acórdão nº 0203.783, sessão de 11 de fevereiro de 2009, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2001 a 16/02/2005

CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA.

A cessão de créditos de ICMS não se constitui em base de cálculo da contribuição, por se tratar esta operação de mera mutação patrimonial, não representativa de receita.

Recurso Especial do Procurador Negado.

O acórdão 340300.708 da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 3ª Seção, em que foi relator o conselheiro Winderley Moraes Pereira, de 28 de outubro de 2010, também reconhece a não incidência das contribuições sociais na cessão de créditos de ICMS, vejamos a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

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.

No âmbito do STJ já se encontra pacificado a tese defendida, colaciono ementa do Agravo Regimental no Recurso Especial Nº 1.318.196 - RS (2012/0070803-8) de relatoria do Min. Arnaldo Esteves Lima de 16/08/2012, vejamos:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS PARA TERCEIROS. NÃO INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. A transferência de crédito de ICMS para terceiros não dá ensejo à incidência de PIS e COFINS, por não configurar receita, mas sim tributo. Precedentes: Ag 1.352.512, Rel. Min. HERMÁN BENJAMÍN, Segunda Turma, DJe 10/11/10, REsp

1.205.072/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Segunda Turma, DJe 14/2/12.

2. Agravo regimental não provido.

Abaixo colacionamos parte do acórdão acima referido:

Da análise dos autos, verifica-se que os argumentos apresentados pelo recorrente são insuficientes para fazer prosperar o presente recurso. De acordo com a jurisprudência desta Corte, transferência de crédito de ICMS para terceiros não dá ensejo à incidência de PIS e COFINS, por não configurar receita, mas sim tributo. Precedentes: Ag 1.352.512, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, DJe 10/11/10, REsp 1.205.072/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Segunda Turma, DJe 14/2/12. Assim, deve ser mantida a decisão agravada, fundamentada na orientação pacificada desta Corte acerca do tema trazido a exame (negritamos).

O julgado supracitado não sobresta o presente, pois, segundo a portaria nº 1/2012 do CARF, somente as matérias em que o STF tenha determinado é cabível seu sobrestamento, não é o caso do presente.

Pelo Exposto voto por DAR PROVIMENTO ao recurso e reconhecer integralmente o crédito pretendido pelo contribuinte.

É como voto.

Sala das sessões, 25 de abril de 2013.

(assinado digitalmente)

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator