

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13005.000684/2005-64
Recurso nº 202-137.936 Especial do Procurador
Acórdão nº 02/03-783 – 2ª Turma
Sessão de 11 de fevereiro de 2009
Matéria COFINS/BASE DE CÁLCULO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CALÇADOS MAJOLO LTDA.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial.

Antonio José Praga de Souza - Presidente

Maria Teresa Martínez López - Relatora

Editado em: 30/06/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Fabiola Cassiano Keramidas, Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Elias

Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Antonio Carlos Guidoni Filho e Antonio José Praga de Souza.

Relatório

A Fazenda Nacional, com fundamento no II do art. 56 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, c/c o inc. I, do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, contra decisão consubstanciada em acórdão da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes interpõe recurso especial a esta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Inconformada, pois, com a decisão que excluiu da base de cálculo da Cofins a cessão de créditos do ICMS.

A ementa dessa decisão, na parte objeto de recurso, possui a seguinte redação:

ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. CESSÃO DOS CRÉDITOS DE ICMS.

Não há incidência de PIS e de Cofins sobre a cessão de créditos de ICMS, por se tratar de operação de mera mutação patrimonial, não devendo, por isto, compor a base de cálculo das referidas contribuições.

Recurso provido.

Segundo as razões apresentadas pela D. Procuradoria, os valores decorrentes da cessão de créditos de ICMS devem compor a base de cálculo da Cofins mesmo na hipótese de não transitarem por conta de resultado.

O apelo especial, uma vez preenchido os requisitos de admissibilidade, foi recebido pelo despacho nº 202-093 (fl. 479) da Presidência daquela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

A interessada foi devidamente cientificada do Recurso Especial, apresentando contra-razões pugnando pelo indeferimento do recurso apresentado.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora

O recurso atende aos pressupostos legais e dele tomo conhecimento.

A matéria cinge-se exclusivamente à exclusão da cessão de créditos de ICMS da base de cálculo da Cofins. Em apertada síntese:

- O Acórdão recorrido entende não incidir Cofins sobre a cessão dos créditos de ICMS por se tratar de operação de mera mutação patrimonial.

- A Fazenda Nacional (recorrente) defende a incidência da contribuição sobre a cessão dos créditos de ICMS mesmo na hipótese de não transitarem por conta de resultado.

O ICMS é, por, expressa determinação constitucional, imposto não cumulativo, devendo se compensar em cada operação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado. Assim, na condição de imposto não cumulativos, o ICMS, eventualmente pode gerar saldos credores continuados na escrita fiscal do contribuinte. Especificamente no caso do ICMS, diversas são as hipóteses que podem ocasionar essa situação, tais como, saídas desoneradas do imposto com autorização para se manter os créditos, alíquota aplicável na saída menor do que a de aquisição, entre outras.

O fato é que o crédito acumulado de ICMS gerado por um contribuinte não é receita, e nem pode ser equiparado a tal eis que tem natureza meramente contábil.

De acordo com o Manual de Contabilidade da FIPECAFI¹, “o ICMS é um imposto incidente sobre o valor agregado em cada etapa do processo de industrialização e comercialização da mercadoria, até chegar ao consumidor final. O valor do imposto a ser pago pelas empresas é representado pela diferença entre o imposto incidente nas vendas e o imposto pago na aquisição das mercadorias que integram o processo produtivo, ou para serem revendidas. Por definição legal, o ICMS integra o preço de venda a ser cobrado do comprador”. Ao final, está concluído que mesmo que não haja recolhimento do ICMS, em razão da apuração de saldo credor, “em nada isso altera o resultado, já que, conforme foi visto, o ICMS não é receita nem despesa”.

Quando a contribuinte não encontra meios para realizar seu saldo de créditos, desde que atendidas às condições constantes do Regulamento do ICMS do respectivo Estado-Membro, o legislador previu, dentre outras, a possibilidade de transferência de créditos acumulados de ICMS para outra pessoa jurídica, que pode ser estabelecimento fornecedor, nas operações de compras de matéria-prima, material secundário ou de embalagem máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, isso quando o saldo de crédito supera os seus débitos.

Assim, é muito comum que na existência de saldo de créditos acumulados de ICMS, os contribuintes realizem operações de cessão de créditos, mormente com seus fornecedores. Dita operação, em verdade, não transita em contas de resultado, não representando ingresso de receita para a contribuinte. Ao contrário, trata-se de pagamento de insumos via cessão de crédito. Não há circulação de dinheiro, tão-somente a transferência de um direito que, no caso do ICMS será feita por meio da emissão de Nota Fiscal. A operação é escritural, sendo a transferência regida pela legislação de cada Estado-Membro.

A cessão de créditos não pode ser comparada a uma venda de mercadorias, isto porque trata-se de operação fiscal no qual a contribuinte possuidora dos créditos cede o direito de utilização a uma outra empresa, operação essa sem cunho comercial.

Portanto, a contribuinte simplesmente deixou de utilizar as reservas de seu caixa para efetuar o pagamento, sem que isso passe a ser fato gerador das contribuições sociais.

Destarte, o que busca a D. Procuradoria em seu recurso não encontra qualquer respaldo legal, jurídico ou contábil, razão porque as cessões de crédito de ICMS a terceiros não devem ser incluídas na base de cálculo das contribuições.

¹ 7ª edição, página 364

No mais, cabe lembrar que, apenas para argumentar, se ainda houvessem dúvidas sobre o conceito de receita, o Pleno do STF, julgou a inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 (alargamento da base de cálculo), conforme depreende-se do acórdão do Recurso Extraordinário nº 390.840-5/MG (DJU 15/08/2006), *verbis*:

*“CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º,
§ 1º,*

*DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA
CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O
sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da
constitucionalidade superveniente.*

TRIBUTÁRIO – INSTITUTOS – EXPRESSÕES E VOCÁBULOS

*SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código
Tributário*

*Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a
definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos,
conceitos*

*e formas de direito privado utilizados expressa ou
implicitamente.*

*Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade,
considerados*

os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO

*INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI
Nº*

*9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo
195*

da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98,

consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e

*faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de
mercadorias, de*

*serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º
do*

*artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de
receita*

*bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por
pessoas*

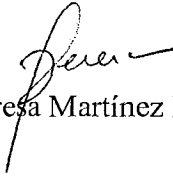


*jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida
e da*

classificação contábil adotada.”

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso da
Fazenda Nacional.


Maria Teresa Martínez López

