

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

Processo nº 13016.000255/2004-87
Recurso nº 523.626 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.847 – 3ª Turma Especial
Sessão de 27 de outubro de 2010
Matéria COFINS
Recorrente MADEM S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS E EMBALAGENS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/05/2004

BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS DE CRÉDITOS DE ICMS.

A cessão de direitos de ICMS não configura o conceito de receitas auferidas e em consequência não constitui fato gerador das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

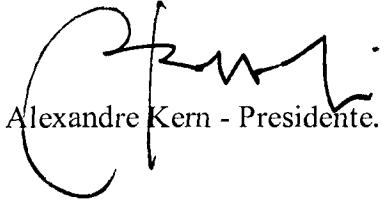
Período de apuração: 01/05/2004 a 31/05/2004

COMPRAS DE EMPRESA INAPTA. GLOSA. ALEGAÇÕES SEM QUALQUER COMPROVAÇÃO.

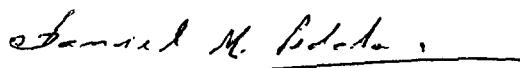
Não assiste razão à simples alegações de fatos ou motivos trazidas pelo manifestante que não procurou juntar qualquer prova ou indício com o objetivo de demonstrar a veracidade de suas afirmações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

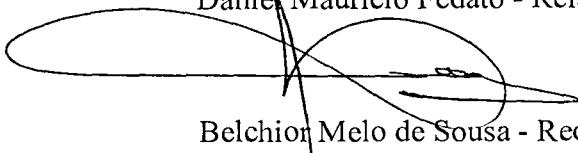
Acordam os membros do Colegiado, em dar provimento parcial ao recurso, por maioria de votos, para reverter a glosa relativa a cessão dos créditos de ICMS. Vencido o Relator e o Conselheiro Alexandre Kern. Designado o Conselheiro Belchior Melo de Sousa para redação do voto vencedor.


Alexandre Kern - Presidente.





Daniel Maurício Fedato - Relator.


Belchior Melo de Sousa - Redator Designado.

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique Martins de Lima, Hélcio Lafetá Reis e Rangel Perrucci Fiorin.

Relatório

A Interessada em sua Manifestação de Inconformidade se insurge contra a decisão que reconheceu apenas parcialmente o pedido de ressarcimento, relativo ao saldo credor de Cofins não cumulativa, cumulado com declarações de compensação.

De início, alegou a ocorrência de homologação tácita de seus pedidos administrativos, pois entende que teria recebido a notificação de cobrança após o decurso do prazo decadencial de cinco anos contados da entrega destes pedidos.

Posteriormente discorda do procedimento fiscal, contestando a glosa de valores creditados correspondentes às aquisições amparadas por notas fiscais emitidas por empresa considerada inapta conforme Ato Declaratório motivado pela comprovação de sua inexistência de fato. Alega que não se poderia afastar a possibilidade de creditamento de adquirente de boa-fé, diz ainda que tais operações de fato teriam sido realizadas e transcreve jurisprudência do TJRS e do STJ que entende amparar sua argumentação.

No que tange a parcela da glosa correspondente à tributação das receitas decorrentes das transferências de créditos do ICMS a terceiros, alega que tais operações não se enquadrariam como fato gerador da contribuição, pois tais créditos teriam sido cedidos a terceiros *"sem lucro algum e/ou entrada de dinheiro"* e se tratariam de receitas decorrentes de exportação imunes à incidência das contribuições. Considera também que tais transferências de ICMS não poderiam ser consideradas como receita, pois não acarretaram em aumento de seu patrimônio, pois se tratariam de mera troca dos créditos por mercadorias, sem qualquer ágio. Cita e transcreve jurisprudência administrativa que entende retratar sua situação.

Informa que teria providenciado o pagamento dos valores decorrentes do que não foi impugnado em sua manifestação.

E conclui com o pedido para que seja dado provimento à manifestação de inconformidade, com o reconhecimento integral do direito ao crédito pleiteado.

A Segunda Turma da DRJ de Porto Alegre/RS, em Acórdão proferido em 21 de janeiro de 2010, não entendeu assim. E com as considerações apresentadas no voto, foi julgado por unanimidade improcedente a Manifestação de Inconformidade, negando o pleito almejado pela Recorrente.



Irresignada, apresenta Recurso Voluntário a este Conselho reiterando suas considerações para que seja provido seu pleito.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Daniel Maurício Fedato, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

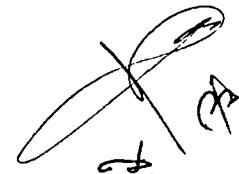
Já de início, no que tange a homologação tácita, constata-se que não assiste razão às alegações da Interessada, como também entendeu a DRJ (e com essas considerações) de que teria ocorrido a homologação tácita dos seus pedidos administrativos. Deve-se, de pronto, destacar que o alegado decurso do prazo decadencial de cinco anos NÃO OCORREU e que, em toda a manifestação, houve sequer uma menção especificando a efetiva data de protocolização dos referidos pedidos. Bastaria a manifestante conferir tal data, claramente expressa no carimbo apostado no topo da fl. 01 do presente processo, para verificar o equívoco de seu entendimento. A data da ciência do despacho decisório, 20 de julho de 2009, vide fl. 41, é anterior ao decurso do prazo decadencial de 5 anos contados da data de protocolização do pedido, 22 de julho de 2004. Desta forma, todos os argumentos e fundamentos apresentados restam desconexos com a realidade fática existente no processo.

No que trata as notas fiscais emitidas por empresa considerada inapta, referente à glosa de valores indevidamente creditados, das aquisições amparadas por notas fiscais emitidas por empresa considerada inapta conforme Ato Declaratório, em face da comprovação de sua inexistência de fato, deve-se observar que a Interessada limitou-se a alegar sua condição de adquirente de boa-fé e a afirmar que tais aquisições teriam de fato ocorrido. Contudo, não trouxe aos autos quaisquer elementos para amparar suas afirmações e sequer logrou demonstrar que teria havido efetivamente o recolhimento de PIS e Cofins sobre tais operações. Assim, devem permanecer válidas as referidas glosas.

A respeito das transferências de créditos de ICMS, repiso na íntegra o entendimento firmado pelo Relator da DRJ, que considerei irretocáveis, onde compactuo com esse raciocínio:

"Sobre as operações de transferência dos créditos do ICMS, cabe esclarecer que configuram uma espécie de alienação, ou melhor dizendo, uma cessão de créditos em que a pessoa jurídica vendedora toma o lugar do cedente; o adquirente, o do cessionário e a Unidade da Federação, o do cedido."

Conforme o disposto nas Leis 9.718/1998, 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (pis não-cumulativo) e Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (incidência não-cumulativa da Cofins), estas contribuições têm como fato gerador o faturamento mensal,



assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, sendo que 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.

Constata-se que a opção do legislador foi a generalização do alcance da incidência das contribuições em tela. Já, ao tratar das hipóteses de exclusão da base de cálculo, a norma foi bastante seletiva, restringindo-as a um pequeno rol, "numerus clausus". Observo que os negócios jurídicos ora analisados não se enquadram em nenhuma das exclusões da base de cálculo da contribuição para o PIS Pasep e da Cofins previstas na legislação pertinente.

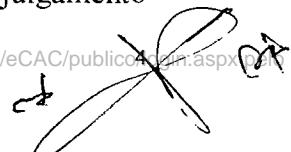
Ademais, de acordo com o art. 97, inc. VI, do Código Tributário Nacional, para que fossem excluídas as precitadas receitas operacionais (decorrentes de transferências de créditos de ICMS) da base de cálculo das contribuições PIS e Cofins, seria necessário disposição expressa de lei. Assim, as hipóteses de exclusão previstas no § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, § 3º do art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 não comportam interpretações extensivas. As deduções, por conseguinte, são tão-somente aquelas expressamente contempladas no dispositivo legal, cuja interpretação deve ocorrer nos termos do art. 111 do CTN.

Além disso, a cessão de créditos do ICMS não é operação de exportação de mercadorias ou serviços, motivo porque não está albergado por qualquer imunidade em favor das exportações, inexistindo qualquer ofensa ao art. 149 da Constituição Federal.

Conclui-se, assim, que as receitas decorrentes das transferências de créditos do ICMS não podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições PIS/Cofins, por falta de previsão legal.

Por fim, observo que houve o pronunciamento da Coordenadoria do Sistema de Tributação - COSIT, através da Solução de Consulta Interna nº 48, de 30/12/2004, no qual a posição acima defendida é inteiramente corroborada pelo órgão central, havendo incidência não somente de PIS e Cofins, mas também de IRPJ e da CSL sobre os valores auferidos com a cessão de créditos de ICMS. Todavia, cabe observar que recentemente houve a edição da Medida Provisória 451, de 15 de dezembro de 2008, cujos arts. 7º, 8º e 9º desoneraram da incidência do PIS e da Cofins as transferências onerosas de ICMS. Entretanto, o art. 22, inciso I, da mesma Medida Provisória, estabelece a sua entrada em vigor na data da publicação e a produção de efeitos a partir de 1º de janeiro de 2009, no caso dos artigos acima citados."

Assim verifica-se, que se tratam de dispositivos de leis em vigor, regularmente aprovadas pelo Poder Legislativo, competindo exclusivamente ao Poder Judiciário decidir sobre sua constitucionalidade, não podendo ser afastada sua aplicação no julgamento administrativo. Além disso, por força do disposto no art. 7º da Portaria do Ministério da Fazenda nº 58, de 17/03/2006, os entendimentos da SRF expressos em atos normativos devem ser obrigatoriamente observados pelos integrantes das turmas de julgamento





das DRJ, competindo exclusivamente ao Poder Judiciário decidir sobre sua legalidade ou constitucionalidade.

Com relação a jurisprudência citada, deve-se contrapor que são decisões isoladas, motivo pelo qual não podem ser aplicadas.

Com essas considerações, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Daniel Maurício Fedato

Daniel Maurício Fedato

Voto Vencedor

Conselheiro Belchior Melo de Sousa - Redator Designado.

Duas questões remanescem no presente recurso voluntário, quanto às glosas no pedido de resarcimento:

a) dos valores creditados correspondentes às aquisições amparadas por notas fiscais emitidas por empresa considerada inapta, no que pretendeu a recorrente demonstrar a validade das aquisições sustentadas no princípio da boa-fé;

b) dos valores correspondentes às transferências de ICMS para terceiros seus fornecedores, em permuta com insumos fornecidos.

Uma vez compondo o voto vencido os argumentos expendidos quanto à primeira glosa para a rejeição, por unanimidade, das alegações da recorrente, dispenso reiterá-los, esposando-os no presente voto vencedor, como se meus fossem, e passo a discorrer acerca da parte em que foi vencido o nobre relator, a glosa das transferências de ICMS para os fornecedores da recorrente.

O deslinde da questão passa por identificar a situação fática que envolve a relação jurídica entre a recorrente e seu fornecedor, investigar se sua feição está ao alcance do campo gravitacional semiótico do conceito de *receitas auferidas* e concluir se a natureza jurídica da atividade por ela conduzida encontra-se no raio de incidência da norma entalhada no art. 1º, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 1º, da Lei nº 10.833/2003, conteúdo aplicável à contribuição para o PIS-PASEP/COFINS, aqui, portanto, tratados conjuntamente.

Quanto ao fato que demarca a relação de negócios, a que imputou a fiscalização ocorrer o antecedente da regra-matriz de incidência da contribuição para o PIS, não houve controvérsia nas etapas antecedentes deste processo quanto ao que a recorrente declarou: ser a transação permuta de seus direitos de crédito de ICMS, não aproveitados por força da imunidade tributária decorrente de suas vendas para o exterior, com insumos de fornecedores, e as operações contabilizadas no molde como descrito em um item do relatório, a seguir transcrito:

- Na aquisição dos insumos, os registros contábeis processam-se com dois débitos em contas do ativo, “**estoques**” e “**ICMS a recuperar**” e um crédito na conta do passivo “**fornecedores**”,



aumentando ambas as contas patrimoniais. Na transferência do imposto estadual, há crédito na conta “**ICMS a recuperar**” e débito na conta “**fornecedores**”, desta vez diminuindo-as. Conforme esses lançamentos, os valores não transitam em conta de resultado, nem para a recorrente nem para o fornecedor.

Com respeito à prospecção do significado e alcance do signo *receitas auferidas*, convém reconstituir alguns ângulos de visão abordando primeiramente o conceito de receita. Tomemos a contribuição de Edmar Oliveira Andrade Filho¹, para quem “*O conceito jurídico de “receita” não destoa daquele adotado no âmbito das Ciências Contábeis, nada obstante, este abrange também as reduções de passivos, ou não há um ingresso em sentido positivo; existe um ingresso em sentido negativo porque os valores não sairão do patrimônio social.*”[g.n]

Desse modo, na perspectiva da Ciência Contábil, consigna Iudícibus², que receita “é o valor monetário, em determinado período, da produção de bens e serviços da entidade, em sentido lato, para o mercado, no mesmo período, validado, mediata ou imediatamente, pelo mercado, provocando acréscimo de patrimônio líquido e simultâneo acréscimo de ativo, sem necessariamente provocar, ao mesmo tempo, um decréscimo do ativo e do patrimônio líquido, caracterizado pela despesa.” [g.n.]

Para Hendriksen e Van Breda³; receita é “o acréscimo de benefícios econômicos durante o período contábil na forma de entrada de ativos ou decréscimos de exigibilidades e que redundam no acréscimo do patrimônio líquido, outro que não o relacionado a ajustes de capital.” [g.n.]

O IBRACOM⁴ define que “receita é entrada bruta de benefícios econômicos durante o período em que ocorre no curso das atividades ordinárias de uma empresa, quando tais entradas resultam em aumento do patrimônio líquido, excluídos aqueles que decorrem de contribuições dos proprietários e acionistas.” [g.n]

Dos conceitos de receita emitidos por cada uma das autoridades acima, abordando sua materialidade, origem, e efeitos patrimoniais, o que importa extrair é que, em visão unívoca no âmbito da Ciência Contábil, receita resulta em acréscimo do patrimônio líquido.

De tanto se reiterar a idéia de afetação positiva do patrimônio líquido Ricardo Marins de Oliveira de igual modo a reverbera, em seus termos:

Realmente, há um conhecimento universal de que receita é um dado formador de acréscimo patrimonial, e acréscimo patrimonial é o substrato do imposto de renda, de tal sorte que é válido para a perseguição do que seja receita o que se aplica à renda, até porque renda, quando existente, deriva de uma receita.[g.n.]

Há na doutrina quem não perfilhe deste entendimento, tanto como há de que essa visão não goza de (re) “conhecimento universal”. Justas são suas razões. como hei de destacar. Importa, contudo, no passo até aqui palmilhado, suscitar uma conclusão provisória.

¹ PIS e COFINS-Questões polêmicas. ed. Quartier LatinL. 2005, p.220.

² IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da Contabilidade, 7^a ed. São Paulo. ed. Atlas, 2004, p.167.

³ HENDRIKSEN, Eldo S. e BREDA, Michael F. Van. Teoria da Contabilidade. Tradução por Antonio Zoratto Sanvicente. 1^a. ed. São Paulo. ed. Atlas, 1999.

⁴ Normas e Procedimentos de Contabilidade-NPC nº 14 - Receitas e Despesas - Resultados



Em vista de como o fato se amolda não há afetação do patrimônio líquido, e sim uma recomposição de valores entre contas do ativo e do passivo, em face da ocorrência de um fato permutativo, qualitativo [não-quantitativo]. Cada uma dessas contas movimenta-se no mesmo sentido, ou seja, diminuir o ativo com registro a crédito pela transferência dos saldos de ICMS resulta em diminuição do passivo na obrigação com fornecedores, lançando-se a débito; aumentar o ativo pela escrituração de débitos na conta “estoques” e “ICMS a recuperar” repercute em aumento de passivo na obrigação com fornecedores, face à correspondente contrapartida do lançamento a crédito.

À luz deste prisma pode-se ver que a atividade conduzida pela recorrente, de transferir crédito para seus fornecedores em permuta com os insumos que deles recebe, não perfaz o conceito erigido pelos enunciados destacados retro, uma vez não resultar acréscimo nem mesmo qualquer alteração do patrimônio líquido.

O entendimento encontra eco nos diversos julgados trazidos à colação pela recorrente, estando a ter o peso de jurisprudência de algumas Cortes intermediárias, como também na posição uma vez expressa pela Administração Tributária Federal na Decisão abaixo, da SRRF/3^a RF/Disit nº 47, de 11/12/1998, manifestações esclarecedoras sobre a natureza dos créditos de ICMS escriturados em razão de aquisição de mercadorias, mantidos e não utilizados na conta gráfica e realizados por uma das modalidades previstas pela legislação do ICMS, inclusive transferência a terceiros. Desta última, transcrevo ementa e fundamentos:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

*Ementa: RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS.
INCIDÊNCIA.*

O recebimento, em forma de créditos do ICMS, de direitos decorrentes de transações realizadas e escrituradas pela empresa, e a recuperação de créditos do ICMS, mediante qualquer das modalidades previstas na legislação específica, não constituem fato gerador para a Contribuição para o PIS/PASEP.

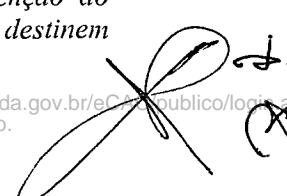
Dispositivos Legais: Artigos 2º e 3º da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998.

(...)

FUNDAMENTOS LEGAIS

A princípio, cumpre observar que, conforme dispõe o § 3º do artigo 231 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/1/94 - RIR/94, os impostos não-cumulativos, recuperáveis mediante créditos na escrita fiscal, não integram o custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas na produção.

Nesse sentido, sendo o ICMS não-cumulativo, os valores pagos na aquisição de matérias primas e mercadorias não integram o respectivo custo, constituem crédito compensável com o que for devido na saída subsequente. Entretanto, ocorrendo a hipótese de não incidência na saída subsequente com manutenção do direito ao crédito, caso das operações e prestações que destinem



ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados, fica inviabilizada a compensação pela sistemática usual, restando à empresa adotar as formas alternativas de recuperação do crédito disciplinadas pelo artigo 69 do Regulamento do ICMS⁵.

Mister se faz ressaltar que a recuperação de créditos do ICMS, escriturados em conta patrimonial representativa de direitos a recuperar, mediante qualquer das modalidades previstas na legislação de regência, constitui fato administrativo permutativo, uma vez que apenas modifica a composição dos bens e direitos integrados ao patrimônio, não altera a situação líquida da empresa. Da mesma forma, não altera o patrimônio líquido, o recebimento, em forma de créditos do ICMS, de direitos decorrentes de transações realizadas pela empresa, devidamente contabilizadas e computadas no resultado do exercício, por tratar-se de fato administrativo permutativo.”

À vista destes precedentes não há dúvida de que a realização dos créditos do ICMS, por qualquer uma das formas permitidas na legislação do imposto, inclusive as transferências de créditos de ICMS para terceiros, não perfaz o conceito de “*receitas auferidas*”, segundo art. 1º, da Lei nº 10.637/2002 e art. 1º, da Lei nº 10.833/2003.

Todavia, não vejo que basta laborar nesta seara técnico-contábil para esgotar a análise e definir, de modo insofismável, se o valor das transferências de ICMS consubstanciam o conceito de *receitas auferidas*.

Não obstante o que já foi dito, para não deixar em superfície ainda rasa a exploração desta matéria, esforço-me para capturar as proposições judiciais, fruto de percuciente busca do conteúdo e alcance do conceito de *receita* e, bem no âmago, de *receitas auferidas*, feitas pelo ex-Conselheiro José Antonio Minatel.

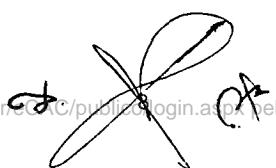
Concebe ele ser “*receita qualificada pelo ingresso de recursos financeiros no patrimônio de pessoa jurídica, em caráter definitivo, proveniente dos negócios jurídicos que envolvam o exercício de atividade empresarial, que corresponda à contraprestação pela venda de mercadorias, pela prestação de serviços, assim como pela remuneração de investimentos ou pela cessão onerosa e temporária de bens e direitos a terceiros, aferido instantaneamente pela contrapartida que remunera cada um desses eventos.*

Note-se que o conceito aí expandido é, segundo a expressão cunhada por Marco Aurélio Greco, jurídico-substancial, e se descola em várias de suas partes da tecitura técnico-contábil, atrás vista. Vejo-o como uma concepção sistêmica, estruturante, de tal forma que a combinação dinâmica de suas partes tem a aptidão de determinar a natureza jurídica dos mais variados fatos econômicos pertinentes à vida da empresa e suscetíveis de escrituração contábil, de sorte a identificar seu ajuste à regra-matriz de incidência da contribuição para o PIS-PASEP/COFINS.

Decompondo o conceito em frases negativas, conforme suas partes, ou seja, não ocorrendo qualquer um dos eventos dele componentes, não se configurará auferimento de receita.

No caso presente não há ingresso, o que é bastante para a descaracterização do fato como imponível, uma vez que a entrada do recurso financeiro é a substância da capacidade contributiva, pressuposto necessário inerente à ação nuclear “auferir” receita. O

⁵ Regulamento do ICMS do Estado do Ceará.



negócio empreendido é jurídico, mas não decorrente de esforço empresarial no cumprimento os seus fins, não há contraprestação financeira pela venda de mercadorias ou pela prestação de serviços, não há remuneração de investimentos, ou de cessão onerosa e **temporária** de bens e direitos a terceiros. O adjetivo “temporária” delimita o perfil da atividade empresarial que é remunerada pela cessão para uso de bens e direitos. O que não é o caso da cessão dos direitos de crédito de ICMS em apreço.

Esmiuçando-se ainda mais a questão, agora sob a perspectiva lógica, parte-se do fato que estamos a cuidar da sistemática não-cumulativa de tributação estabelecida para as contribuições para o PIS-PASEP/COFINS. Sob este prisma, os créditos de PIS/COFINS mantidos e não aproveitados, objetos de resarcimento em face da imunidade dos produtos destinados ao mercado externo, são calculados da mesma forma como na hipótese de serem deduzidos dos débitos apurados quando os produtos são destinados ao mercado interno, a teor do § 1º, do art. 5º, da Lei nº 10.637/2002 e § 1º, do art. 6º, da Lei nº 10.637/2002. Para a materialização da sistemática da não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS, tais créditos não são físicos, como ocorre na regime do ICMS, quando se abate do valor devido o valor pago nas operações anteriores.

Na operacionalização da não-cumulatividade do PIS-PASEP/COFINS, tem-se que sobre os valores de algumas bases eleitas pela lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003, para cálculo dos créditos, deve incidir as mesmas alíquotas de 1,65% e 7,6% a ser aplicada sobre certas bases para apuração do débito, no caso o faturamento, entendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica. O crédito é concedido porque seu valor está contido no cálculo da contribuição na saída dos produtos. Assim, na sistemática do encontro de débitos e créditos, remanescendo débito de contribuição ele se perfaz apenas **sobre o valor agregado**.

O raciocínio vale para o ICMS, que integra da base de cálculo da contribuição. É visível, nesta mecânica, que a parcela do ICMS pertinente aos insumos que recebeu a incidência da alíquota da contribuição para constituição do crédito não sofre uma segunda incidência, na apuração do débito tributário PIS-PASEP/COFINS não-cumulativo relativo ao produto final, quando destinado este para o mercado interno, dado à sistemática da incidência sobre o valor que a este se agraga.

Por não haver contribuição em razão da imunidade, pelo destino do produto ao estrangeiro, o crédito é mantido por força dos já citados dispositivos do art. 5º, § 1º, da Lei nº 10.637/2002 e art. 6º, § 1º, da Lei nº 10.833/2003. Ora, se não há segunda incidência quando o produto é destinado ao mercado interno, é assimétrico considerar que o teria quando destinado ao exterior.

Ainda que não fossem expostos acima o arrazoado técnico-jurídico tocante à inabrangência da operação em apreço pelo conceito de “*receitas auferidas*” e a singela construção lógico-jurídica quanto à assimetria de tratamento tributário, poder-se-ia erigir questão relativa à formalidade processual, que prejudicaria a análise do mérito, dando-se, de igual modo, provimento ao recurso do contribuinte, como já decidiu esta matéria a Terceira Câmara.

Em face do entendimento acima firmado, registe-se que a opção de enfrentar este mérito é feita tendo em vista lembrar à Administração Fazendária que os princípios da eficiência e da economia processual, que informam e balizam o ato administrativo não pode perder de vista o princípio da informalidade obedecendo a formalidade exigível, para, ao fim, delas não vir a auferir resultado positivo.



À questão da formalidade processual.

Tratando estes autos de pedido de ressarcimento de saldo credor do PIS-PASEP/COFINS submetido à forma de cobrança não-cumulativa, conforme Lei nº 10.637, de 2002 e Lei nº 10.833/2003, de plano, causa espécie que neles se debatam aspectos estritamente relacionados à base de cálculo dessa contribuição, portanto, próprios do lançamento tributário, com vista ao deslinde do litígio que decorre de glosas efetuadas no saldo credor objeto do pedido de ressarcimento protocolizado pela recorrente.

Assim, na hipótese em apreço, ressalvada a alteração de valores com base na DACON anexada, a fiscalização não proferiu nenhuma manifestação sobre a (i)legitimidade do crédito pleiteado. Ao contrário, ao proceder à dedução dos valores necessários a satisfazer o suposto crédito tributário, ela atesta, em face do que dispõe o art. 170 do CTN, a certeza e a liquidez desse crédito, apto a ser ressarcido, pois, aos olhos da fiscalização, presta-se ele a satisfazer a obrigação tributária que a contribuinte teria omitido.

Então, ao proceder à glosa do crédito objeto do pedido de ressarcimento, com o escopo de satisfazer a acusada obrigação tributária nascida com a venda ou permuta de créditos do ICMS, o que se tem é uma compensação efetuada de ofício daquele com “crédito tributário” não constituído, nem confessado em nenhum dos documentos instituídos como obrigação acessória pela administração tributária e capazes de constituir confissão de dívida.

Ora, a compensação de ofício, ademais de estar subordinada a rito próprio, que visa a assegurar, inclusive, o contraditório e a ampla defesa para se ter, a respeito do débito do contribuinte que a administração pretenda satisfazer por meio da compensação, a certeza e a liquidez necessárias.

Por essas razões, entendo que é indevido o procedimento da glosa efetuada nestes autos, sob pena de, em completa inversão do processo de determinação e exigência de crédito tributário, estar-se conferindo certeza e liquidez a crédito que sequer foi constituído, revelando, inclusive, clara ofensa ao art. 142 do CTN e ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Neste sentido já decidiu a Terceira Câmara, em vários julgamentos, em decisão unânime, dentre outros, no Acórdão nº 203-11760, Recurso Voluntário nº 134.005.

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 dos **débitos** da contribuição do PIS-Pasep COFINS Não Cumulativo/a, na medida em que as transferências de ICMS, que se constituem em receitas tributáveis na visão da Fiscalização, não foram adicionadas às bases de cálculo de cada um dos períodos.

Diante de um valor de débito do PIS-Pasep/COFINS apurado a menor, o fisco, em vez de efetuar um lançamento de ofício na forma dos artigos 13, § 1º; 114, 115, 116, incisos I e II, 142, 144 e 149, todos do Crédito Tributário Nacional, combinados com os dispositivos pertinentes do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, apenas retificou o correspondente valor então solicitado no Pedido de Ressarcimento com a subtração das indigitadas “receitas”.

Assim, até que haja alteração específica nas regras para se apurar o valor dos ressarcimentos de PIS-Pasep/COFINS Não-Cumulativa, a constatação, pelo fisco, de irregularidade na formação da base de cálculo da contribuição, implicará 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.

Destaco o caráter meramente acessório deste argumento urdido na Terceira Câmara e já utilizado na Segunda, tendo em mira realçar os fundamentos de fundo realmente tomados para dar provimento ao recurso.

Em face de todo o exposto, **dou provimento parcial** ao recurso para desconstituir as glosas correspondentes às transferências de ICMS para terceiros.

Belchior Melo de Sousa

✓
→



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 13016.000255/2004-87

Interessada: MADEM S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS E EMBALAGENS

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 3803-00.847, de 27 de outubro de 2010, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 27 de outubro de 2010.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com ciência
() Com embargos de declaração
 Com recurso especial

Em 31/10/2010

Márcia Guimarães
Isadora Canezin Guimaraes
Procuradora da Fazenda Nacional



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ANTONIO HELIO DA SILVA FREIRE em 20/12/2012 15:17:36.

Documento autenticado digitalmente por ANTONIO HELIO DA SILVA FREIRE em 20/12/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 03/04/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP03.0420.14575.R2K8

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
34041DD5AC4E6ACB1052A300B4C51079F3645361**