



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13020.000211/2005-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-001.382 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de agosto de 2020
Recorrente INDUSTRIA DE MOVEIS B E B LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PRELIMINAR. NULIDADE DESPACHO DECISÓRIO.
RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. LANÇAMENTO.
INOCORRÊNCIA.

A atividade de recomposição da escrita fiscal está relacionada, no caso, com a correta quantificação do valor a ser ressarcido, não sofrendo, portanto, nenhuma limitação temporal ou necessidade de constituição de crédito tributário por meio do lançamento.

CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITO DE ICMS A TERCEIRO. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores recebidos a título de cessão onerosa a terceiros de créditos de ICMS provenientes de exportação não fazem parte da base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme o que restou decidido pelo STF, com repercussão geral, no julgamento do RE 606.107/RS.

TAXA SELIC RESSARCIMENTO. COFINS/PIS ATUALIZAÇÃO.
IMPOSSIBILIDADE- SÚMULA CARF N.º 125.

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Recurso Voluntário Provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada no recurso e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir da base de cálculo da contribuição para a COFINS, tão somente, os valores recebidos em razão da transferência de créditos de ICMS a terceiros.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Sabrina Coutinho Barbosa, Mariel Orsi Gameiro e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 10-18.085 da DRJ/POA, que manteve a glosa de créditos da COFINS não cumulativa - exportação, os quais a contribuinte visava obter o ressarcimento, sob o fundamento de que a contribuinte não incluiu na base de cálculo da contribuição valores recebidos a título de cessão a terceiros de créditos de ICMS.

Analisando as argumentações apresentadas pela contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre julgou-a improcedente, por decisão que possui a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

Ementa: BASE DE CÁLCULO - O crédito de ICMS transferido para terceiros faz parte da base de cálculo do PIS e da Cofins- não cumulativos.

TAXA SELIC - VEDAÇÃO LEGAL - De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833/2003, não incide correção monetária e juros sobre os créditos de PIS e de Cofins objetos de ressarcimento.

Solicitação Indeferida

Intimada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 153/161), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, em linhas gerais, repisando os argumentos já manifestados e argumentando sobre a nulidade do Despacho Decisório.

É o relatório, em síntese.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3002-001.382 - 3ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 13020.000211/2005-79

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR

Nulidade do Despacho Decisório

A questão posta em preliminar se refere a possibilidade de a fiscalização reconstituir a escrita fiscal da contribuinte e, conseqüentemente, glosar créditos requeridos pelo sujeito passivo, sem realizar um lançamento tributário. Segundo a contribuinte, a falta do lançamento fulminaria o Despacho Decisório por nulidade absoluta.

A meu sentir, os argumentos trazidos pela recorrente não alcançam a atividade preparatória de reconstituição da escrita fiscal, mas se atem somente a atividade de constituição do crédito tributário através do lançamento de ofício. Ainda que o Despacho houvesse sido emitido após transcorridos 5 anos dos fatos geradores, não caberia nenhuma limitação à atividade de reconstituição da escrita. Nessa esteira, reproduzo excerto do voto vencedor no Acórdão nº 3402-004.139, da lavra do Ilustre Conselheiro Antonio Carlos Atulim, e adoto como razões de decidir os fundamentos ali lançados:

"(...) nenhuma das normas que dispõem sobre a decadência do direito do Fisco, sejam aquelas constantes do CTN, sejam as constantes dos Regulamentos do IPI, limita ou impede a fiscalização de fazer a recomposição dos saldos da escrita fiscal para além dos cinco anos anteriores à data de lançamento.

Na doutrina civilista a decadência é considerada um fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo, ao passo que a prescrição é a extinção da ação destinada a resguardar um direito. Apontam os civilistas que o elemento comum a ambos é a perecibilidade de um direito pela inércia de seu titular e a principal diferença é a natureza do direito passível de extinção⁴.

Nesse passo, as normas veiculadas pelos arts. 150, § 4º do CTN e 173 do CTN determinam hipóteses de extinção do crédito tributário pelo decurso de prazo decorrente da inércia da fiscalização no exercício do poder-dever de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício. Expirado os prazos estabelecidos nos referidos dispositivos legais, perece o direito Fisco e considera-se definitivamente extinto o crédito tributário relativo aos fatos geradores caducos.

No exercício da atividade de lançamento, um dos deveres da fiscalização consiste na quantificação correta do tributo devido (art. 142 do CTN). E no caso do IPI, para que isso aconteça, não pode existir nenhuma limitação à

recomposição dos saldos da escrita fiscal, especialmente em infrações continuadas, como é o caso do aproveitamento de créditos indevidos ou a falta de destaque do imposto nas notas fiscais de saída, onde a irregularidade vai se repetindo e seus efeitos vão se propagando por vários períodos de apuração.

A possibilidade de a fiscalização recompor os saldos da escrita fiscal do IPI, relativamente a períodos anteriores aos cinco anos que antecederam a autuação, não é obstada pelas normas que regulam a decadência, pois tal atividade (de recompor a escrita) visa à correta apuração do quantum debeat ao cabo de cada período de apuração. A recomposição dos saldos da escrita fiscal é uma atividade preparatória do lançamento, mas não é o lançamento.

A fiscalização pode retroagir a recomposição da escrita a tempos imemoriais, pois não há vedação legal a esse procedimento. A vedação se restringe a constituir o crédito tributário pelo lançamento. Se após a recomposição da escrita a fiscalização apurar saldos devedores do imposto, só poderá exigir, por meio de lançamento de ofício, os débitos apurados nos cinco anos anteriores à data do lançamento, observadas as regras de contagem estabelecidas nos arts. 150, § 4º do CTN ou no art. 173, I, do CTN."

(grifo nosso)

Dessa maneira, resta claro que a decadência não alcança a atividade de reconstituição da escrita fiscal, nem tão pouco está condicionada a existência de um lançamento tributário. De fato, no caso dos autos, tal verdade se mostra mais premente, tendo em vista que, considerando-se tratar-se de um pedido de ressarcimento, quanto ao qual se tem como pacífico, tanto na jurisprudência administrativa, como na judicial, não existir um limite temporal para a sua análise, obstaculizar a reconstituição da escrita seria equivalente a impor de forma indireta um prazo para a análise do pedido, o que equivaleria criar a sua homologação tácita, pois impediria a apuração do correto valor a ser ressarcido. Ademais, em consequência, chegaria-se a absurda situação de sangrar-se os cofres públicos com o pagamento de valores claramente indevidos.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade arguida.

Mérito

O cerne da lide posta nos autos se configura como sendo a obrigatoriedade ou não da inclusão na base de cálculo das contribuições para o PIS e para a COFINS das receitas decorrentes da cessão de créditos de ICMS a terceiros. Assim, deve-se esclarecer que ocorreu, ao longo do tempo, desde a prolação do Acórdão recorrido uma mudança de entendimento do judiciário sobre esse tema.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 606.107/RS, relatado pela Ministra Rosa Weber, submetido à sistemática do art. 543-B do antigo CPC (Repercussão Geral), decidiu que é inconstitucional a incidência da contribuição para o PIS e para a COFINS não cumulativas sobre os valores recebidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS, conforme se constata da ementa do citado julgamento:

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.

(grifo nosso)

Por outro lado, o art. 62, § 2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática do art. 543-B do antigo Código Processo Civil, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

.....
§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Nesse diapasão, não há mais como se manter a inclusão, realizada pela fiscalização, dos valores recebidos em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS na base de cálculo da contribuição e, portanto, a glosa decorrente deve ser revertida.

Por fim, há que se analisar o pleito recursal quanto à incidência da taxa Selic sobre os valores a serem efetivamente ressarcidos. A Delegacia de julgamento em Porto Alegre assim se pronunciou sobre essa questão:

“Com relação à questão da correção monetária, incidência da taxa Selic, cabe informar a impossibilidade de atendimento do pleito, face à expressa vedação por dispositivo legal, Lei 10.833, de 29/12/2003 (conversão da MP 135, de 31/10/2003, que tratou da Cofins não-cumulativa), conforme transcrito abaixo:

Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4Q do art. 39, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso

II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores,

...

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto nas incisos I e II do § 3º do art. 1º, nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º, incisos II e III, IV e V do art. 3º, nos §§ 3º e 4º do art. 6º, e nos arts. 7º, 8º, 10, incisos XI a XIV, e 13.”

(grifo no original)

Neste aspecto, não há reparo a ser feito na decisão de piso, a vedação legal é cristalina. Ademais, essa discussão foi definitivamente dirimida por este Conselho, por meio da edição da Súmula nº 125. Vejamos:

Súmula CARF nº 125

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Portanto, não deve ser aplicado qualquer índice de correção sobre os créditos de COFINS não cumulativa a serem efetivamente ressarcidos.

Desse modo, por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada no recurso e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS, tão somente, os valores recebidos em razão da transferência de créditos de ICMS a terceiros.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves