



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

Processo n° 11080.102790/2003-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-001.673 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2012
Matéria PIS não cumulativo
Recorrente Araupel S/A
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PIS NÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO DOS DÉBITOS DIFERENÇA A EXIGIR NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

A sistemática de ressarcimento da COFINS e do PIS não-cumulativos não permite que, em pedidos de ressarcimento, valores como o de transferências de créditos de 1CMS, computados pela fiscalização no faturamento, base de cálculo dos débitos, sejam, subtraídas do montante a ressarcir. Em tal hipótese, para a exigência de tais Contribuições necessário seja efetuado lançamento de ofício..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os conselheiros Walber José da Silva e Maria da Conceição Arnaldo Jacó, que negavam provimento. Os conselheiros José Antonio Francisco e Maria da Conceição Arnaldo Jacó farão declaração de voto.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(assinado digitalmente)

RELATOR ALEXANDRE GOMES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes (Relator) e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Por bem retratar a matéria tratada no presente processo, transcrevo o relatório produzido pela DRJ de Porto Alegre:

1. O contribuinte supracitado solicitou ressarcimento de contribuição não cumulativa (PIS não cumulativo), dos meses de julho a setembro de 2003, conforme fl.02 cumulado com compensação com débito de IRPJ (código 2362), conforme DCOMP de fl.01.

2 O pedido foi deferido parcialmente, visto que o contribuinte não considerou na base de cálculo do tributo devido o valor das cessões de créditos de ICMS, conforme informação fiscal, de fl.38 a 40, e Despacho Decisório n° 547, de fl.60.

3 O interessado apresentou, tempestivamente, manifestação de inconformidade, endereçada a esta Delegacia de Julgamento, alega que os créditos de ICMS decorrentes da exportação não devem ser considerados como tributáveis, pois a própria Constituição considera estes como sendo imunes e passíveis de utilização pelo contribuinte. Logo, a tributação pelo PIS confrontaria a lógica da desoneração das exportações, que seria o motivo da imunidade/isenção das exportações.

4 Ademais, o ICMS já está embutido nos insumos da produção adquiridos, sobre o qual incidiu a contribuição para o PIS, acarretando "bis in idem" tributar novamente o ICMS, desta vez pela restituição, compensação ou transferência a terceiros, todas operações permitidos pela normas legais.

5 Traz jurisprudência para fundamentar seu pleito.

A par dos argumentos lançados na manifestação de inconformidade apresentada, a DRJ entendeu por bem indeferir a solicitação em decisão que assim ficou ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

CESSÃO DE ICMS - INCIDÊNCIA DE PIS/PASEP

A cessão de direitos de ICMS compõe a receita do contribuinte, sendo base de cálculo para o PIS/PASEP.

Solicitação Indeferida

Contra esta decisão foi apresentado Recurso onde são reprisados os argumentos lançados na manifestação de inconformidade apresentada.

É o relatório

Voto

Conselheiro Relator ALEXANDRE GOMES

O presente Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos e dele tomo conhecimento.

A Fiscalização, ao analisar o pedido de ressarcimentos de créditos decorrentes da não cumulatividade do PIS, entendeu por bem glosar parte dos créditos pleiteados sob o argumento de que a Recorrente deixou de incluir na base de cálculo da contribuição declarada e recolhida valores relativos às transferências para terceiros de seus saldos credores de ICMS.

Independente da questão de se tratarem ou não de novas receitas nos termos da Lei 10.637/02, há tema de fundo que merece análise preliminar, qual seja, a modificação da base de cálculo do tributo em sede de declaração de compensação.

A matéria tratada é de ordem publica, podendo ser conhecida de ofício pelo julgador administrativo, pois claramente ofende o princípio da legalidade, afrontando o disposto nos 13, § I; 114, 115, 116, incisos te II, 142, 144 e 149, todos do Crédito Tributário Nacional.

O Conselho Administrativo de Recurso Fiscais tem reiteradamente se manifestado a respeito do tema, como vemos da ementa abaixo transcrita:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÃO AO PIS NO REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS GERADOS. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DOS CRÉDITOS COM OUTROS TRIBUTOS. FISCALIZAÇÃO PARA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO NO MESMO PERÍODO. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO.

A sistemática de creditamento da COFINS e do PIS não-cumulativos não permite que, em pedido de compensação, seja sumariamente subtraída, do montante a ressarcir, a diferença de valores que a fiscalização considerar como recolhidos a menor, decorrentes da revisão da apuração da base de cálculo da contribuição.

Se a fiscalização entende que valores como o de transferências de créditos de ICMS devem sofrer a incidência da Contribuição, tem de promover a sua exigência necessariamente por meio de lançamento de ofício, não podendo fazer a subtração sumária do crédito que o contribuinte utilizou para o pagamento de outros tributos, que ficariam a descoberto.

Recurso Voluntário Provido.

Do voto do eminente Conselheiro Ivan Alegretti, cito e adoto como razão de decidir o seguinte trecho:

“Assim, por entender que o contribuinte teria deixado de fazer incidir a Contribuição ao PIS em relação aos valores correspondentes à venda de créditos de ICMS, a Fiscalização utilizou parte do saldo de créditos para o pagamento do valor que corresponderia ao débito de PIS relativo à venda de créditos de ICMS.

Na linha de manifestações anteriores deste Conselho, entendo que o procedimento é equivocado.

A sistemática não cumulativa da Contribuição ao PIS e da COFINS não funciona tal como a sistemática de apuração do IPI, como parece pretender a Fiscalização.

No caso do IPI se promove a escrituração de créditos e débitos para, no final do período de apuração, mediante o balanço entre tais valores, obter-se (a) ou um saldo credor - que é transferido para aproveitamento no período subsequente (b) ou um saldo devedor —que implica em recolhimento do tributo.

No caso do PIS e da COFINS a incidência e a apuração não dependem do confronto entre créditos e débitos. Sua incidência se dá sobre a receita ou o faturamento, determinando o valor devido, independente da existência de créditos que possam ser usados para redução deste valor.

Com efeito, a única diferença da sistemática não cumulativa reside em permitir que "Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação (...)" (art. 3º da Lei nº 10,637/2002 e da Lei nº 10833/2003).

É nítido, portanto, que os créditos gerados no sistema não cumulativo da COFINS e do PIS não compõem nem interferem na apuração da base de cálculo destas mesmas Contribuições.

No âmbito do pedido de compensação que utiliza créditos de PIS não cumulativo não é cabível que a Fiscalização utilize parte do crédito a título de "irregularidade", reduzindo o saldo de créditos — como meio indireto para promover a revisão e ampliação da base de cálculo da Contribuição, para o efeito de cobrança dos valores que entende devidos. Se a Fiscalização entende que determinado valor recebido pelo contribuinte configura receita sujeita às referidas Contribuições, de modo que o contribuinte teria declarado e recolhido tributo menor que o devido, é imprescindível que promova a constituição do crédito pelo meio próprio: o lançamento.

Confira-se, ademais, que o presente entendimento reitera a jurisprudência deste Conselho em julgamentos anteriores:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COFINS NÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO DOS DÉBITOS DIFERENÇA A EXIGIR NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO A sistemática de ressarcimento da COFINS e do PIS não-cumulativos não permite que, em pedidos de ressarcimento, valores como o de transferências de créditos de

ICMS, computados pela fiscalização no faturamento, base de cálculo dos débitos, sejam ,subtraídas do montante a ressarcir.

Em tal hipótese, para a exigência tias Contribuições carece seja efetuado lançamento de ofício..

RESSARCIMENTO. COFINS NÃO-CUMULATIVA. JUROS SELIC INAPLICABILIDADE. Ao ressarcimento não .se aplicam os juros Sebe, inconfundível que é com a restituição ou compensação, sendo que no caso do PIS e COFINS não cumulativos os arts. 13 e 15, VI, da Lei nº 10833/2003, vedam expressamente tal aplicação.

Recurso provido em parte.

(Acórdão 203-1.1852, Recurso Voluntário nº 130.611, Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS D.O.U de 06/06/2007, Seção I, pág. 49)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL LANÇAMENTO.

Constatado que, na apuração do tributo devido, no âmbito do lançamento por homologação, o sujeito passivo não oferecera à tributação, matéria que a fiscalização julga tributável, impõe-se o lançamento para formalização da exigência tributária. pois a mera glosa de créditos legítimos do .sujeito passivo configura irregular compensação de ofício com crédito tributário ainda não constituído e, portanto, destituído da certeza e da liquidez imprescindíveis a sua cobrança.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PIS NÃO CUMULATIVO . ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA . .INCABÍVEL.

É incabível a atualização monetária do .saldo credor do PIS não cumulativo objeto de ressarcimento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(Recurso Voluntário nº 140.760, PA nº 11065.002884/2005-11, Conselheira SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, j. 22/07/2008)

No mesmo sentido citamos ainda:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PIS/Pasep NÃO CUMULATIVO. RESSARCIMENTO. ERRO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/Pasep . LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A sistemática de ressarcimento do PIS/Pasep Não Cumulativo não exige a autoridade fiscal de proceder ao lançamento de ofício para exigir eventual diferença da contribuição deduzida do valor do crédito para fins de ressarcimento. No caso, a autoridade fiscal limitou-se a reduzir o valor do saldo a ressarcir mediante mero ajuste escriturai, aumentando o valor

da contribuição ao PIS/Pasep diminuída do ressarcimento, em detrimento de lançamento de ofício para a constituição do crédito tributário correspondente.

**RESSARCIMENTO PIS/PASEP REGIME NÃO CUMULATIVO.
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA E JUROS.**

O artigo 15, combinado com o Artigo 13, ambos da Lei nº 10.833, de 2003, vedam expressamente a aplicação de qualquer índice de atualização monetária ou de juros para este tipo de ressarcimento

Recurso provido em parte

*(Processo nº 11065.005339/2003-15. Recurso nº 134.005
Relator ODASSI GUERZONI FILHO. J 27/01/2007)*

Como se vê, é fato inconteste que, havendo discordância da base de cálculo utilizada para a apuração da contribuição devido no mês é dever da autoridade fiscal promover o respectivo lançamento, não sendo-lhe permitido, em substituição a este, promover a glosa de créditos em pedidos de ressarcimento ou de compensação.

Diante dos precedentes citados, entendo que as glosas decorrentes da não inclusão na base de cálculo do PIS dos valores relativos às transferências para terceiros de saldos credores do ICMS devem ser canceladas, e eventual discussão a cerca da incidência sobre as operações efetuadas pela Recorrente deverá ser tratada mediante lavratura de auto de infração.

Neste contexto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário nos termos do voto acima transcrito.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES – Relator.

Declaração de Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Tratando-se de ressarcimento de contribuição não cumulativa, deve-se saber se seria possível ao Fisco opor um valor de débito ao contribuinte, por meio da redução do valor a ser ressarcido.

De um lado, há que se considerar que, materialmente, ocorre todo o procedimento previsto no art. 142 do CTN quanto ao lançamento, uma vez que um auditor-fiscal identifica o sujeito passivo, verifica a ocorrência do fato gerador, apura a base de cálculo

e calcula o valor do tributo devido, dando ciência da apuração ao contribuinte, abrindo-lhe possibilidade de defesa administrativa.

Por outro lado, é indubitável que se trata de oposição de direito, vale dizer, o contribuinte requer ao Fisco originalmente o seu direito de crédito e, na apuração do valor do crédito do contribuinte, o Fisco identifica um direito seu e o opõe ao do contribuinte, por meio da redução do valor a ser ressarcido.

Além disso, não há dúvidas de que, se se tratasse de um procedimento de fiscalização, o Fisco iria lavrar auto de infração com imposição de multa por falta de declaração e recolhimento da contribuição, por meio de auto de infração ou de notificação de lançamento, conforme previsto no Decreto n. 70.235, de 1972, que regula exatamente o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União.

Nesse contexto, a questão é saber se, por se tratar de procedimento de ressarcimento, a constituição do crédito tributário da União poderia ocorrer de forma diversa da prevista nos arts. 10 e 11 do Decreto n. 70.235, de 1972.

Isso por que, como já se afirmou, materialmente o crédito tributário foi apurado corretamente, mas a forma adotada não foi a prevista no citado decreto.

É amplamente conhecida a base teórica adotada pelo CTN a respeito da dualidade da natureza do lançamento, de constituir o crédito tributário e de declarar a obrigação tributária.

Baseia-se na dicotomia crédito-obrigação, em cujo contexto se admite a existência de obrigação sem crédito, ou de crédito não exigível, até que seja regularmente constituído.

Por outro lado, o lançamento não é a única forma de constituição do crédito tributário, uma vez que, nas últimas décadas, tornou-se pacífico o entendimento de ser possível a constituição do crédito tributário por meio de confissão de dívida ou de declaração com efeito de confissão de dívida. Entretanto, tais hipóteses referem-se a iniciativas do sujeito passivo.

Quando se trata de iniciativa do Fisco, o lançamento é o meio correto de constituição do crédito tributário.

Então, colocada a questão de outra forma, deve-se saber se tem o efeito de lançamento o procedimento que materialmente é realizado como um lançamento, mas que formalmente não é.

A solução parece estar no próprio texto do art. 142 do CTN, que determina que o procedimento do lançamento seja plenamente vinculado. Assim, o procedimento deve ser material e formalmente vinculado ao que prevê a lei.

Nesse contexto, o art. 9º do Decreto n. 70.235, de 1972, também especifica que a “exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento [...]”.

Portanto, o crédito do Fisco, para ser exigível, deve ser constituído por meio de lançamento, cujos instrumentos são o auto de infração e a notificação de lançamento.

Mas quando o Fisco reduz o valor do ressarcimento requerido pelo contribuinte, está a exigir seu crédito?

Claramente, sim, pois o exige por uma espécie de compensação, própria dos tributos não cumulativos. Só não o exige por meio de pagamento ou de recolhimento por que o crédito do contribuinte é maior do que o do Fisco.

Trata-se, na verdade, da situação prevista no art. 149, V, do CTN, que prevê lançamento de ofício quando “se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte”.

O art. 150 do CTN trata, especificamente, do lançamento por homologação, no âmbito do qual o sujeito passivo apura o crédito tributário devido.

No caso de apurar saldo credor passível de ressarcimento, tal procedimento decorre da atividade prevista no art. 150 em desacordo ao entendimento do Fisco, que terá o prazo de cinco anos previsto no art. 173, I, do CTN para constituir o crédito tributário.

À vista de todo o exposto, conclui-se que o fato de o Fisco identificar direito seu no âmbito de diligência de processo de ressarcimento não dispensa a constituição formal do seu crédito, que, sem ela, não é exigível.

Embora haja divergências sobre o tema no âmbito do Carf, a antiga 3ª Câmara da 2ª Seção aplicou entendimento semelhante em vários casos, como os a seguir citados:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COFINS NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO DOS DÉBITOS. DIFERENÇA A EXIGIR. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A sistemática de ressarcimento da COFINS e do PIS não-cumulativos não permite que, em pedidos de ressarcimento, valores como o de transferências de créditos de ICMS, computados pela fiscalização no faturamento, base de cálculo dos débitos, sejam subtraídas do montante a ressarcir. Em tal hipótese, para a exigência das Contribuições carece seja efetuado lançamento de ofício. (Acórdão nº 203-11.936)

NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE SALDO CREDOR. ALTERAÇÃO NA PARCELA DO DÉBITO SEM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

Não existe dispositivo legal na novel sistemática de ressarcimento da Não Cumulatividade que desobrigue a autoridade fiscal de seguir a determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, qual seja, a de proceder ao lançamento de ofício para constituir crédito tributário correspondente à eventual diferença da contribuição devida à Cofins quando depare com inconsistências na sua apuração. Assim, do valor da parcela do crédito reconhecido, não pode simplesmente ser deduzida escrituralmente a parcela de débito da Cofins correspondente a receitas que deixaram de ser consideradas na sua base de cálculo, no caso, receitas com a cessão de créditos de ICMS. (Acórdão nº 203-13.443)

No caso, ao identificar o direito do Fisco, pela constatação da não inclusão de receitas tributáveis na base de cálculo da contribuição, caberia à Fiscalização ter efetuado lançamento para constituir o crédito tributário, no âmbito do qual reduziria o saldo credor do ressarcimento, situação que justificaria o deferimento parcial do pedido de ressarcimento.

Ao contribuinte restariam as opções de impugnar o lançamento e de apresentar manifestação de inconformidade relativamente à denegação do ressarcimento integral, devendo ambos os procedimentos seguirem conexos na discussão administrativa.

(Assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Declaração de Voto

Conselheira MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ.

RELATÓRIO

Trata-se de pedidos simultâneos de ressarcimento de PIS não cumulativo para os períodos de Julho a setembro de 2003 e compensação com outro Crédito Tributário, o IRPJ (código 2362).

A fiscalização em ação fiscal iniciada pelo MPF nº 10.1.01.00-2005-00610-0 com o objetivo de averiguar o direito creditório solicitado em diversos processos constatou que o contribuinte não contabilizou como receita e não incluiu na base de cálculo do PIS e da COFINS os valores relativos às transferências de créditos de ICMS a terceiros, efetuadas em todo o período sob enfoque e, em decorrência, a autoridade Fiscal, por meio de Despacho Decisório, reconheceu parcialmente o valor do crédito a ser ressarcido e homologou parcialmente a compensação efetuada, decisão esta mantida pela DRJ/POA quando da análise da manifestação de inconformidade.

QUANTO À PRELIMINAR DE NULIDADE SUSCITADA DE OFÍCIO PELO CONSELHEIRO ALEXANDRE GOMES

Sabe-se que a Administração tem o dever de zelar pela legalidade dos atos de seus agentes e que se impõe a nulidade de ato administrativo no caso de o mesmo ter sido praticado com afronta aos princípios e normas legais. Cabe, então, analisar e concluir se o Despacho decisório da Autoridade administrativa em foco foi praticado com vícios.

O Despacho Decisório é o Ato hábil e legal da autoridade administrativa para decidir sobre o deferimento, ou não, do pedido de restituição ou ressarcimento e sobre a homologação, ou não, da compensação, sendo necessária a verificação da liquidez e certeza do crédito informado pelo o contribuinte, por ocasião da análise de direito creditório em pedido de restituição/ressarcimento ou compensação declarada pelo o contribuinte, dentro do prazo preclusivo de 5 (cinco) anos a partir da entrega da PERDCOMP. E, tendo em vista os

princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, tem-se a ressaltar que para verificar a liquidez e certeza do crédito informado pelo o contribuinte, no período de apuração do PIS não cumulativo, pode-se averiguar não somente o crédito apurado, mas, também os aspectos da obrigação tributária, tais quais a base de cálculo e alíquota aplicada, com base nos documentos e livros contábeis e fiscais. Sobre isso, não existem restrições no CTN.

Nesse sentido emitiu a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB a Instrução Normativa nº 600, de 2005 que reza em seu art. 4º:

“Art. 4º. A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrita contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.”

Ressalve-se que o ato praticado pela Autoridade Administrativa competente no presente processo por meio do Despacho Decisório Nº 547, de 19/07/2006, que teve como base a informação fiscal de fls. 67 a 69, foi o deferimento parcial do valor a ser ressarcido e, em decorrência, o de homologação parcial da compensação declarada, no qual se identificou o contribuinte; descreveu-se o fato que gerou a alteração do valor a ser ressarcido e a disposição legal infringida; Portanto, não houve prejuízo ao contribuinte pelo o fato de não se ter lavrado um Auto de Infração, posto que a modificação promovida na base de cálculo por meio do Despacho Decisório não afastou o direito de apresentação da manifestação de inconformidade, consoante previsto no §9º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Tanto é assim que o contribuinte apresentou a sua manifestação de inconformidade confrontando o mérito e, em seguida, o seu recurso a esse conselho contra a decisão de primeira instância, que manteve o decidido no Despacho Decisório. Atende-se, portanto, ao Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório.

Consoante destaca o AFRFB Gilson Wessler Michels em suas anotações e comentários ao Decreto 70.235/72, versão 16, pag. 52, “no ressarcimento o que se devolve são créditos escriturais, gerados no âmbito dos tributos não-cumulativos, que não puderam ser aproveitados quando da apuração do tributo devido ao final de um período de apuração, pela devida confrontação entre créditos e débitos gerados pelas entradas e saídas da atividade comercial. Tal forma de apuração, no âmbito federal, existe em relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, estas duas últimas exações no caso de apuração pelo regime não-cumulativo”.

Assim, a negativa do ressarcimento no valor integral solicitado e a homologação parcial da compensação declarada pelo o contribuinte independe de lançamento de ofício, cuja exigência ocorreria no caso específico de se apurar saldo devedor do tributo ao invés de crédito a restituir/ressarcir. Esta assertiva fundamenta-se no fato de a Administração Tributária não poder deferir um crédito que sabe não ser líquido e certo, premissa estabelecida pela letra do próprio art. 170 do CTN:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito

passivo contra a fazenda pública.”

Documento assinado digitalmente em 05/11/2012 por ALEXANDRE GOMES, Assinado digitalmente em 03/12/2012 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 27/11/2012 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 03/12/2012 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 05/11/2012 por ALEXANDRE GOMES

Impresso em 07/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A COSIT, em resposta à consulta da COCAJ, emitiu recentemente, em 15 de fevereiro de 2012, a Nota Técnica nº 9 na qual, após as suas considerações, conclui que:

16.2. Assim, se a análise do crédito do contribuinte ocorrer dentro do prazo decadencial, eventual apuração de crédito tributário deve ser formalizado por meio de lançamento de ofício. No entanto, se o período correspondente à infração apurada já estiver decaído, ao tempo dessa análise, é possível negar a restituição ou não homologar a compensação mediante despacho decisório (Art. 37 da Instrução Normativa nº 900, de 30 de dezembro de 2008), mas sem efetuar o lançamento.

Art. 37. O sujeito passivo será cientificado da não-homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência do despacho de não-homologação.

O Decreto 70.235/1972, por sua vez, à época em que se emitiu o Despacho Decisório nº 547, qual seja, 19 de julho de 2006, em seu art. 9º só previa a emissão de Auto de Infração e/ou notificação de lançamento para formalização da exigência de crédito tributário, distinto para cada tributo. Apenas em 2009 com a inclusão do parágrafo 4º ao referido artigo, por meio da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009 é que se autorizou a aplicação da regra de emissão de Auto de Infração e/ou notificação para os casos em que se constata infração à legislação tributária e dela não resulte exigência de crédito tributário.

Nesse sentido, depreende-se da leitura da Informação Fiscal de fls. 67 a 69 que a autoridade fiscal agiu conforme a lei, posto que para os períodos fiscalizados em que se apurou crédito tributário foi emitido o Auto de Infração contido no Processo nº 11080.005.325/2006-56. E para os períodos em que havia solicitação de ressarcimento e compensação declarada procedeu-se a devida averiguação da certeza e liquidez dos créditos nos referidos processos.

E, o Decreto 70.235/1972 ainda enumera no art. 59 os casos de nulidade no PAF, resumindo-os a duas hipóteses, quais sejam: atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa e o art. 60 prescreve que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

De outra parte, a declaração de nulidade de qualquer ato só se impõe no caso de associado a ele estar algum prejuízo concreto para as partes.

Neste sentido são as regras contidas no §1º do art. 249 e parágrafo único do art. 250, ambos do CPC.

Assim, verifica-se que o ato praticado pela a Autoridade competente atende aos princípios da legalidade e da ampla defesa e contraditório e, portanto, não há porque declarar a sua nulidade, concluindo-se pela validade do ato assim praticado.

Nos termos do art. 1º da Lei n.º 10.637/2002 e art. 1º da Lei n.º 10.833/2003, as contribuições para o PIS e a COFINS têm como fato gerador o faturamento mensal assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

O parágrafo § 1º de ambas as leis estipula: “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”.

A definição de receita bruta abrange, portanto, todos os ingressos financeiros decorrentes da realização das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, inclusive os decorrentes de pagamentos de custos operacionais diretos e indiretos da empresa vendedora de mercadorias ou prestadora de serviços.

Não obstante a existência de imunidade constitucional sobre as receitas decorrentes de exportação, a cessão de crédito de ICMS por empresa exportadora constitui-se em novo fato jurídico distinto da exportação e deve compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, uma vez que se trata de alienação de direito contabilizado no ativo circulante, para a qual não havia, à época em questão, expressa previsão legal de exclusão.

A previsão legal para a exclusão da receita decorrente de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações reativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação 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, só surgiu em 04 de junho de 2009 por meio da redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.945 ao inciso VII do §3º do art. 1º da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002.

Sobre esse tema, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim manifestou-se:

“A dedução de determinadas importâncias, seja a título de tributos, seja a título de transferências a outras pessoas jurídicas, por exemplo, na omissão de previsão legislativa expressa, viola o § 6º do art. 150 da CF/88.” (Tribunal Regional Federal da 4ª Região; Apelação Cível nº 2000.70.01.007299-0/PR);

Assim, Se o período sob análise (julho a setembro de 2003) é anterior à Lei 11.945/2009, com certeza não merece isenção.

Isso porque, embora não tenha havido alteração no Ativo ou no Resultado da empresa, no lançamento descrito pela própria empresa, houve redução do Passivo.

Os princípios que regem a matéria são os determinados pelo Conselho Federal de Contabilidade, atualmente fixados pela Resolução CFC nº 1.282/2010, que alterou a Resolução CFC no 750/93. Tais princípios são detalhadamente analisados na Resolução CFC 774/94, onde se vê:

“2.6 – O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

“Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

§ 1º O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.

§ 2º O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

§ 3º As receitas consideram-se realizadas:

I – nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à entidade, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

III - pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;

IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções."

Embora o registro feito pelo contribuinte não resultasse em resultado aparente, trouxe como consequência redução do Passivo, a qual é entendida como surgimento de receita.

Levando-se em conta a prevalência da essência sobre a forma, a consequência foi a extinção de passivo, tratando-se assim do surgimento de uma receita. O crédito na conta "Venda de ICMS" é o reconhecimento de uma receita, que anula o lançamento anterior no qual ele fez débito nessa mesma conta. É uma conta de resultado, cujo saldo será nulo, já que ele a debita e credita por iguais valores. A redução do passivo se dá qdo ele debita Fornecedores, sem que haja redução de uma conta de Ativo.

No período anterior à concessão da isenção tal receita deve mesmo ser tributada.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ.