MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10840.722899/2015-71

Processo nº	10840.722899/2015-71
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3401-012.306 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de agosto de 2023
Recorrente	BRASCOPPER CBC BRASILEIRA DE CONDUTORES LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

PIS/COFINS. NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL ESTATAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS.

Não integram a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS não-cumulativos os valores relativos aos incentivos fiscais concedidos pelo Estados ou Distrito Federal à pessoa jurídica, sob a forma de crédito presumido de ICMS, por não se enquadrarem no conceito de faturamento ou receita bruta.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para admitir a exclusão dos créditos presumidos de ICMS das bases de cálculo das contribuições, e, por conseguinte, reconhecer os créditos pleiteados no presente processo. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-012.295, de 22 de agosto de 2023, prolatado no julgamento do processo 10840.722893/2015-02, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Fernanda Vieira Kotzias, Carolina Machado Freire Martins, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão de Manifestação de Inconformidade** proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou *improcedente a impugnação, não reconhecendo o direito creditório em litígio*.

Versa o presente processo sobre pedido de restituição ou ressarcimento, em formulário de papel, referente a crédito de PIS-Pasep/COFINS, decorrente de incentivo fiscal recebido do Estado do Mato Grosso do Sul. Posteriormente, a contribuinte protocolou, com vistas a utilizar o crédito pleiteado para compensar débitos diversos, os formulários de declaração de compensação constantes nos autos..

A Recorrente alega que é detentora de incentivo fiscal (subvenção fiscal), junto ao Estado do Mato Grosso do Sul, e que os valores fiscais incentivados (ICMS) estão inclusos no preço dos produtos, não devendo constituir a base de cálculo da Contribuição para o PIS e da COFINS.

O Fisco, por meio de Despacho Decisório, indeferiu o pleito, por falta de amparo legal, e, por consequência, não homologou as compensações declaradas.

De acordo com o Despacho Decisório, o benefício fiscal em questão se trata de subvenção para custeio, não havendo base legal, à época dos fatos, para a sua exclusão das bases de cálculo das contribuições. A autoridade fiscal considerou, ainda, que, independentemente da discussão técnico-contábil de que tais receitas constituem subvenções para custeio (classificadas como receitas operacionais) ou subvenções para investimentos (classificadas como receitas não-operacionais), estas receitas compõem o faturamento da empresa, e devem, portanto, ser incluídas nas bases de cálculo da Contribuição para o PIS e da Cofins. Por conseguinte, concluiu que não há nenhum indébito tributário a ser reconhecido.

Inconformada, a Recorrente propôs sua impugnação defendendo a impossibilidade de tributação da contribuição ao PIS e da COFINS sobre o montante correspondente ao crédito presumido de ICMS, por entender que todos os valores recebidos a título de crédito presumido de ICMS têm natureza jurídica de parcelas relativas a redução de custos concedida pelo Estado de Mato Grosso do Sul, consoante Termo de Acordo firmado, diferentemente daqueles valores que devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

A decisão de piso entendeu pela manutenção do Despacho Decisório, com o Acórdão assim ementado:

> ***(...)***
>
> *(...)*
>
> *SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. APLICAÇÃO NA IMPLANTAÇÃO OU EXPANSÃO DE EMPREENDIMENTOS ECONÔMICOS. NECESSIDADE.*
>
> *Para que os créditos presumidos de ICMS sejam considerados subvenção para investimento e possam ser excluídos das bases de cálculo da Cofins não basta a mera intenção do legislador estadual, revelando-se imprescindível a sua efetiva e específica aplicação na implantação ou expansão de empreendimentos econômicos definidos na lei de concessão.*

Original

BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCLUSÃO.

Não comprovado que os créditos presumidos concedidos pelo Estado de Mato Grosso do Sul no âmbito do Programa PROAÇÃO configuram-se, sob a ótica do beneficiário, como subvenção para investimento, devem integrar a base de cálculo da contribuição.

(...)

(...)

JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil. As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

(...)

(...)

INTIMAÇÃO DIRIGIDA AO PROCURADOR DO SUJEITO PASSIVO. IMPOSSIBILIDADE.

O Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, não traz previsão da possibilidade de a intimação dar-se na pessoa do procurador do contribuinte. Pretensão sem amparo legal.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus da contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório pleiteado, o qual deve ser indeferido se não comprovada sua liquidez e certeza.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em Recurso Voluntário, a Recorrente recupera as razões elencadas em sua Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento**.**

Original

No mérito, insurge-se a Recorrente quanto à **exclusão das subvenções oriundas de crédito presumido de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS não-cumulativos**.

É que o Despacho Decisório indeferiu o pleito, **com um único fundamento**, por considerar que a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS é o faturamento mensal, tanto na apuração cumulativa como não cumulativa, não havendo previsão para a exclusão do crédito presumido do ICMS das referidas bases de cálculo, ainda que caracterizado como subvenção para investimento. Senão vejamos:

> *(...)*
>
> *Portanto, **não há previsão legal para se excluir da base de cálculo da contribuição, as receitas auferidas sob a forma da subvenção ora analisada**. Assim, o benefício fiscal referente aos valores fiscais subvencionados (ICMS), inclusos no preço dos produtos negociados pela requerente, para as pessoas jurídicas que apuram a COFINS no regime de apuração não cumulativa, com base na Lei nº 10.833, de 2003, que estabelecem como fato gerador o faturamento mensal, **entendido como sendo o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, integra a base de cálculo da referida contribuição**, conforme acima transcrito.*
>
> *Corroboram com esse entendimento, as Soluções de Consulta abaixo discriminadas, cujas ementas transcrevem-se nas partes atinentes à COFINS.*
>
> *(...)*
>
> *CONCLUSÃO*
>
> *Diante do exposto, conclui-se que:*
>
> ***A subvenção para custeio recebida do Poder Público, em função de redução de ICMS, constitui receita tributável que deve integrar a base de cálculo da COFINS** sujeita ao regime de apuração não cumulativa, nos termos da Lei nº 10.833, de 2003.*
>
> *Assim, **INDEFIRO, por falta de amparo legal**, o pedido de restituição estampado na fl.02 do presente processo no valor de R$ 1.363.433,53 e NÃO HOMOLOGO as declarações de compensação estampadas nas fls.13 e 24 do presente processo no montante de R$ 1.055.640,30.*

No que tange aos fatos geradores abrangidos pela sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS, ponto crucial é analisar se o valor que se pretende tributar pode ser conceituado como receita, pois esse o critério que definirá a incidência das contribuições para o PIS e a COFINS, nos termos do que dispôs o legislador nos artigos 1º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Assim, mais importante que a classificação contábil do incentivo em tela, é a definição de sua natureza jurídica, pois dela dependerá o seu regime jurídico de tributação.

A Lei Complementar n° 160/2017, que dispõe sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos

Original

incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, bem como sobre as correspondentes reinstituições, trouxe no seu art. 9º alteração ao art. 30 da Lei 12.973/14, conforme segue:

> *Art. 30. .....*
>
> *§ 4° Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, **são considerados subvenções para investimento**, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo.*
>
> *§ 5º **O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados**.*
>
> (grifos nossos)

Esse entendimento invocado pela Fiscalização, contudo, já foi enfrentado e afastado por este Egrégio Conselho Administrativo em outras oportunidades, com base nos posicionamentos deste Tribunal Administrativo, do Supremo Tribunal Federal – STF e do Superior Tribunal de Justiça – STJ sobre o tema. Entende-se que os créditos presumidos de ICMS concedidos nos programas estatais de incentivo ao investimento **não representam receitas tributáveis pelo PIS e pela COFINS por não possuírem natureza jurídica de receita, tratando-se de verdadeiras reduções de custos.**

Nessa linha relacional, considerando que os créditos decorrentes de subvenção não integram o conceito de receita, afastando a incidência do PIS/Pasep e da COFINS na sistemática da não-cumulatividade, citam-se inúmeros julgamentos deste Conselho (a exemplo os recentes Acórdãos 9303006541 e 9303006.606 CSRF da Lavra da Ilustre Conselheira Vanessa Marini Cecconello e Acórdãos 9101-00.566, 3201002.638, 3402-003.042, 3301-002.970 e 3402-002.904, 1302-002.303). Assim como ainda transcrevo a ementa de outros:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)*
>
> *Período de apuração: 01/06/2012 a 30/06/2012, 01/09/2012 a 30/09/2012, 01/11/2012 a 31/12/2012, 01/03/2013 a 31/03/2013, 01/12/2013 a 31/12/2013, 01/03/2014 a 31/03/2014, 01/06/2014 a 30/09/2014, 01/02/2015 a 30/08/2015, 01/11/2015 a 30/11/2015*
>
> *PIS/COFINS. NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL ESTATAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS.*
>
> *Não integram a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS não-cumulativos os valores relativos aos incentivos fiscais concedidos pelo Estado de Santa Catarina à pessoa jurídica, sob a forma de crédito presumido de ICMS, por não se enquadrarem no conceito de faturamento ou receita bruta.*

Original

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/06/2012 a 30/06/2012, 01/09/2012 a 30/09/2012, 01/11/2012 a 31/12/2012, 01/03/2013 a 31/03/2013, 01/12/2013 a 31/12/2013, 01/03/2014 a 31/03/2014, 01/06/2014 a 30/09/2014, 01/02/2015 a 30/08/2015, 01/11/2015 a 30/11/2015 PIS/COFINS. NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL ESTATAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS.

Não integram a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS não-cumulativos os valores relativos aos incentivos fiscais concedidos pelo Estado de Santa Catarina à pessoa jurídica, sob a forma de crédito presumido de ICMS, por não se enquadrarem no conceito de faturamento ou receita bruta. **(Acórdão de Recurso Especial do Procurador n° 9303-012.524, da CSRF/3ª Turma, de 19.10.2021)**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2003, 01/02/2004 a 31/12/2004, 01/02/2005 a 28/02/2005, 01/04/2005 a 31/12/2005

PIS. NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL ESTATAL. ICMS DIFERIDO.

*Não integram a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS não-cumulativos os valores relativos aos incentivos fiscais concedidos pelos Estados da Federação à pessoa jurídica, sob a forma de ICMS diferido, por não se enquadrarem no conceito de faturamento ou receita bruta***.** (**Acórdão de Recurso Especial do Procurador Acórdão nº 9303-006.541 , de 15 de março de 2018)**

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

Ano Calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A obstrução à defesa, motivadora de nulidade do ato administrativo de referência, deve apresentar-se comprovada no processo.

PIS. DECADÊNCIA. PRAZO

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário da contribuição para o PIS/PASEP extinguese em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador.

PIS. CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo das contribuições para o PIS é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006.

PIS. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DO ICMS. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide PIS sobre os valores de créditos de ICMS, obtidos em razão de subvenção estadual.

Original

PIS. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide PIS sobre os valores de créditos presumido do IPI, previsto na Lei nº 9.336/96.

PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS DO ICMS. BASE DE CÁLCULO.

Não incide PIS sobre os valores de créditos de ICMS, obtidos em razão de subvenção estadual, uma vez sua natureza jurídica não se revestir de receita. Recurso Voluntário Provido.

(Acórdão nº 340300.799, P.A. 10283.000091/200521, Rel. Cons. Winderley Morais Pereira, julgado em 03.02.2011)

Assim, o incentivo fiscal concedido pelo Estado do Mato Grosso do Sul, na forma de crédito presumido de ICMS, não pode ser considerado como faturamento, pois não se constitui em uma receita da pessoa jurídica. Conclusão lógica é que não pode integrar a base de cálculo da COFINS não-cumulativa.

Confirmando a não inclusão dos créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS não-cumulativo, o Superior Tribunal de Justiça manifestou-se no sentido de que o crédito presumido deve ser sempre entendido como redutor de custos e não como efetivo ingressos de receitas. Ilustram precedentes da Primeira e da Segunda Turmas da Primeira Seção daquela Corte:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. PRECEDENTES. 1. As Turmas da Primeira Seção desta Corte firmaram entendimento no sentido de que ***os valores provenientes do crédito do ICMS não ostentam natureza de receita ou faturamento, mas de recuperação de custos na forma de incentivo fiscal concedido pelo governo para desoneração das operações, de forma que não integram a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS****. Precedentes: AgRg no REsp 1.363.902/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, DJe 19/08/2014 e AgRg no AREsp 509.246/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe 10/10/2014. 2. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg no AREsp 596.212/PR, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/12/2014, DJe 19/12/2014) (grifou-se)*

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO. ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL. RESSARCIMENTO DE CUSTOS. 1. A controvérsia dos autos diz respeito à inexigibilidade do PIS e da COFINS sobre o crédito presumido do ICMS decorrente do Decreto n. 2.810/01. 2. ***O crédito presumido do ICMS consubstancia-se em parcelas relativas à redução de custos, e não à obtenção de receita nova oriunda do exercício da atividade empresarial como, verbi gratia, venda de mercadorias ou de serviços****. 3.* ***"Não se tratando de receita, não há que se falar em incidência dos aludidos créditos-presumidos do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS****." (REsp 1.025.833/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 6.11.2008, DJe 17.11.2008.) Agravo regimental improvido. (AgRg no REsp 1229134/SC, Rel. Ministro*

Original

HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 03/05/2011) (grifou-se)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ, CSLL PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 83/STJ. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. I Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015. II – A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou segundo o qual o crédito presumido de ICMS não se inclui na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. IV – ***É firme o posicionamento entendimento desta Corte segundo o qual o crédito presumido de ICMS não integra a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.*** *V – O recurso especial, interposto pelas alíneas a e/ou c do inciso III do art. 105 da Constituição da República, não merece prosperar quando o acórdão recorrido encontra-se em sintonia com a jurisprudência desta Corte, a teor da Súmula n. 83/STJ. VI – A Agravante não apresenta, no agravo, argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida. VII – Agravo Interno improvido.*

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Os Srs. Ministros Gurgel de Faria, Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina (Presidente)". Recurso Especial n° 1.627.291/SC (2014/02800074), de 04 de abril de 2017, Relatado pela Ministra Regina Helena Costa.

(grifos nossos)

A afirmação encontra lastro no entendimento do Supremo Tribunal Federal consignado em julgamento proferido nos autos do Recurso Extraordinário nº 606.107/RS, que tratou da incidência de PIS e COFINS sobre a transferência de saldos credores de ICMS, no sentido de que o conceito constitucional de receita bruta implica *em um ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições*.

Em razão do entendimento externado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, esvazia-se a discussão sobre a correta classificação contábil do referido crédito de ICMS (subvenção para custeio, para investimento, recuperação de custo ou de despesa). Importa a transcrição da ementa do julgado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA.

Original

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 emprestarlhe 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, tratase 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. Cuidase 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 creditarse 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 qualificamse 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, aplicandose aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543B, § 3º, do CPC. (RE 606107, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 22/05/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe231 DIVULG 22112013 PUBLIC 25112013)*

Original

(grifos nossos)

Por último, por identificar a discussão com clareza, e evidenciar as razões para não se admitir como receitas os valores contabilizados como subvenção estatal, adoto as razões de decidir trazidas no voto proferido pela Conselheira Érika Costa Camargos Autran no Acórdão 9303-007.650, no qual são igualmente traçadas as **questões relevantes relacionadas à Lei Complementar n.º 160/2017:**

> ***Por fim, vale ainda ressaltar que em 2017 foi publicada a Lei Complementar n.º 160/17, a qual dispôs sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, bem como sobre as correspondentes reinstituições, trouxe em seu art. 9º alteração ao art. 30 da Lei n.º 12.973/14****, conforme segue:*
>
> *Art. 30.*
> *4º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeirofiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo.*
> *§5º O disposto no §4º deste artigo aplicasse inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados.*
>
> ***O que, em breve síntese, com tal dispositivo, não haveria como considerarmos tal subvenção para investimento como integrante da base de cálculo do PIS e da Cofins, ainda que houvesse a discussão da natureza dessa subvenção – se subvenção para custeio ou subvenção para investimento.*** *Recordo que essa discussão envolvendo a natureza da subvenção poderia influenciar no direcionamento da natureza do evento – o que, por consequência, abriria, a princípio, a discussão acerca da tributação pelo PIS e Cofins se considerássemos a natureza da subvenção em discussão como de custeio.*
> ***Digo "a princípio", pois com o advento do Convênio ICMS 190/17 e a publicação até 29.3.2018 dos atos instituidores de benefícios fiscais de ICMS pelos Estados nos Diários Oficiais– não há mais a discussão da natureza das subvenções – sendo todas consideradas como subvenção para investimento.***
> *Assim, a subvenção tratada nesse caso deve ser considerada como subvenção para investimento, conforme preceitua a Lei Complementar n.º 160/17 e, nessa linha, em respeito às mudanças normativas que envolveram tal evento ao longo do tempo Lei n.º 6.404/76, PN CST n.º 112/78, ICVM n.º 59/86, Decreto-Lei n.º1.598/77, PN n.º 2/78, Lei n.º 11.941/09 e Lei n.º 12.973/14 que, mantendo respeito à Primazia da Essência sobre a Forma e à segurança jurídica, trouxeram explicitamente que, para fins tributários, tais subvenções não seriam tributadas pelas contribuições, eis que consideraram que não possuem em sua essência "natureza" de receita, não devem sofrer os efeitos tributários como tal, ainda que na forma fossem registradas como receita****. O que a Lei n.º 11.941/09 fez foi ratificar que tai subvenções nunca tiveram caráter de receita, eis que explicitou que se assim fossem registradas não poderiam ser consideradas integrantes da base de cálculo das r. contribuições.***
> *Assim, considerando, também, que os valores (apurados antes de 1º de janeiro de 2008) foram contabilizados como Reserva de Capital e não se discute a natureza da subvenção, eles efetivamente não comporiam a base de cálculo das contribuições.* ***Portanto, reconhece-se que os valores decorrentes do credito presumido de ICMS concedido pelo Governo do Estado da Bahia ao Sujeito Passivo não se constituí em receita bruta, restando afastada a incidência do***

Original

> ***PIS e da COFINS**." (Processo 13502.000845/2009-32 Contribuinte CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LIMITADA Data da Sessão 21/11/2018 Relatora Érika Costa Camargos Autran Acórdão 9303-007.650)*
>
> (grifos nossos)

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para admitir a exclusão dos créditos presumidos de ICMS das bases de cálculo das contribuições, e, por conseguinte, reconhecer os créditos pleiteados no presente processo.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para admitir a exclusão dos créditos presumidos de ICMS das bases de cálculo das contribuições, e, por conseguinte, reconhecer os créditos pleiteados no presente processo.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator

Original