



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

**Processo n°** 11020.720035/2007-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-001.891 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de fevereiro de 2015  
**Matéria** RESSARCIMENTO PIS - 3º TRIM. 2006  
**Recorrente** INDUSTRIA DE MOVEIS B & B LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

PRELIMINAR DE NULIDADE. GLOSA PARCIAL DE CRÉDITO SEM LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO.

Quando a análise do pedido de ressarcimento resulta em glosa do crédito informado, sem saldo a pagar, não se exige a lavratura de auto de infração. Ademais, a ausência de lavratura de auto de infração não constitui hipótese de nulidade nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235 de 1072.

CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS. NÃO INCLUSÃO. UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA. TRIBUNAIS SUPERIORES (ART. 543-B E 543-C DO CPC). NECESSIDADE DE REPRODUÇÃO DAS DECISÕES PELO CARF (Art. 62-A DO RICARF).

Não compõe o faturamento ou receita bruta, para fins de tributação da Cofins e do PIS, o valor do crédito de ICMS transferido a terceiros. Entendimento firmado pelo STF no julgamento do RE nº 606.107.

RESSARCIMENTO DE PIS. CABIMENTO DE JUROS. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

Há expressa vedação legal quanto ao cabimento de juros no ressarcimento de PIS. O art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250 de 1995 se aplica somente aos casos de compensação e restituição, que não se confundem com ressarcimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a não incidência do PIS sobre a transferência onerosa a terceiros de créditos de ICMS referente a exportações, conforme termos da repercussão geral do STF, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

DANIEL MARIZ GUDINO - Relator.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Redator designado para formalizar o acórdão (Despacho de designação emitido pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF).

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: JOEL MIYAZAKI (Presidente), DANIEL MARIZ GUDINO, CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO, WINDERLEY MORAIS PEREIRA e ERIKA COSTA CAMARGOS AUTRAN.

## Relatório

Em cumprimento ao despacho de designação emitido pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, eu, Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, transcrevo voto depositado e não formalizado, realizado pela 1ª Turma da 2ª Câmara da Terceira Seção do CARF dado que o Relator, Conselheiro Daniel Mariz Gudino, não mais compõe o Colegiado.

Trata-se de recurso voluntário interposto por INDÚSTRIA DE MÓVEIS B & B LTDA., doravante apenas Recorrente, em razão do Acórdão nº 10-18.078, de 17/12/2008, proferido pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em Porto Alegre (RS).

Por bem descrever os fatos ocorridos até o julgamento da instância *a quo*, transcreve-se abaixo o relatório do acórdão recorrido:

*Trata o presente do Pedido de Ressarcimento — PER/DCOMP de fl. 01/03 relativo aos valores de PIS -não cumulativo do 3º trimestre de 2006, totalizando R\$ 4.972,79, com base no DACON de fls.14/64. A DRF em Caxias do Sul/RS, ao proceder à análise dos créditos verificou que a contribuinte não incluiu na base de cálculo da contribuição os valores dos créditos de ICMS transferidos a terceiros. Sanada tal irregularidade, conforme consta dos elementos de fls. 65/84 provenientes daquela, DRF, redundou que o crédito foi inferior ao pretendido (R\$ 4.290,59).*

*A interessada apresentou tempestivamente a manifestação de inconformidade (fls. 89/131), argumentando que o crédito de ICMS transferido a terceiros não pode ser considerado receita, pois a operação não gera aumento de patrimônio, mas mera recuperação de custos. Considerar que os valores dos créditos de ICMS transferidos a terceiros constituem base de cálculo das contribuições seria incorrer em bitributação, o que é rejeitado pelo direito tributário. Também argumenta que os créditos de ICMS seriam decorrentes de exportação e sua tributação configuraria grave ofensa ao comando constitucional da imunidade das exportações. Pleiteia que o valor do ressarcimento sofra atualização monetária pela Taxa Selic.*

A instância *a quo* julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do já citado acórdão, que restou assim ementado:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006*

*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*

Inconformada com o resultado do julgamento, a Recorrente interpôs recurso voluntário tempestivamente, reiterando, em suma, os argumentos suscitados em sua defesa original. Acrescentou, todavia, a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, tendo em conta que glosou parte do crédito objeto do pedido de ressarcimento, mediante alteração da base de cálculo do PIS devido, sem que, para tanto, tenha constituído o crédito tributário com o lançamento.

O processo foi distribuído e sorteado a este Conselheiro, seguindo o rito regimental.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Daniel Mariz Gudino

Por atender aos pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, o recurso voluntário deve ser conhecido.

Conforme já antecipado no relatório, o litígio surgiu pela divergência entre a fiscalização e a ora Recorrente quanto ao saldo credor de PIS relativo ao 3º trimestre de 2006, objeto de pedido de ressarcimento na forma do art. 5º, § 2º, da Lei nº 10.637 de 2002. Segundo a fiscalização, durante o processo de análise do pedido em questão, apurou-se saldo credor inferior ao pretendido pela Recorrente após ter sido constatado que créditos de ICMS por ela transferidos a terceiros não foram incluídos na sua base de cálculo da PIS. A manifestação de inconformidade apresentada pela ora Recorrente não foi acolhida pela instância *a quo*, ocasionando o recurso voluntário em exame.

### 1 Preliminar

A Recorrente alega que a decisão recorrida é nula, tendo em conta que glosou parte do crédito objeto do pedido de ressarcimento, mediante alteração da base de cálculo da PIS devido, sem que, para tanto, tenha constituído o crédito tributário com o lançamento. Com

isso, teria violado o art. 142 do Código Tributário Nacional. Ocorre que, de acordo com o art. 59 do Decreto nº 70.235 de 1972, as hipóteses de nulidade se restringem a duas: (i) atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. No caso concreto, a decisão recorrida foi proferida por autoridade competente e o seu direito de defesa foi garantido por meio da manifestação de inconformidade e do recurso voluntário. Portanto, deixo de acolher a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

## 2 Mérito

### 2.1 GLOSA DE CRÉDITO SEM LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO

A questão de mérito subjacente à preliminar ora afastada, todavia, merece consideração. Poderia a fiscalização revisar a base de cálculo da PIS durante a análise do pedido de ressarcimento do crédito de exportação de PIS? Ora, é evidente que sim. Se desse procedimento resultasse a cobrança de crédito tributário, neste caso, sim, far-se-ia indispensável a lavratura de auto de infração, sob pena de afrontar o art. 142 do Código Tributário Nacional. Todavia, não foi o que ocorreu. Houve apenas a glosa de parte do crédito pretendido pela Recorrente, com o conseqüente ressarcimento, em dinheiro, da parcela incontroversa.

Convém destacar que o direito ao ressarcimento de PIS encontra seu fundamento legal no art. 5º, § 2º, da Lei nº 10.637 de 2002, que assim dispõe:

*Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:*

*I - exportação de mercadorias para o exterior;*

*II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.*

*§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:*

*I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;*

*II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

*§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

A legislação específica aplicável à matéria à época em que o pleito foi formulado pela Recorrente era a Instrução Normativa SRF nº 600 de 2005, que, em seu art. 24, previa o seguinte:

*Art. 24. A autoridade da SRF competente para decidir sobre o pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins 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 da pessoa jurídica a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.*

A partir da leitura desses excertos legais, é possível concluir que a análise do pedido de ressarcimento comporta a verificação da legitimidade do crédito informado. Logo, divirjo da jurisprudência administrativa que a Recorrente colacionou em sua peça recursal, e julgo improcedente a alegação de que a glosa parcial do crédito informado deve ser procedida mediante a lavratura de alto de infração. Em minha visão – repito – isso somente seria pertinente se dessa revisão de base de cálculo resultasse tributo a recolher.

## 2.2 TRIBUTAÇÃO DA TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS A TERCEIROS

A segunda questão sobre a qual se baseia a Recorrente para requerer a reforma da decisão a *quo* diz respeito à possibilidade de a fiscalização considerar na base de cálculo do PIS os créditos de ICMS que a Recorrente transferiu a terceiros como forma de pagamento em transações comerciais por ela empreendidas.

O E. STF no Rex 606.107, por seu tribunal Pleno afastou a incidência do PIS/COFINS sobre transferência de créditos de ICMS para terceiros por entender que o acatamento dessa premissa fere frontalmente preceito constitucional.

Essa decisão abordou o conceito de receita constante do art. 195, I, “b” da CF/88 e acata a obviedade constitucional no sentido de não entender sujeito à prévia edição de lei complementar e ainda que a apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade imposta a esse tributo pelo art. 155, § 2º, I também da Carta Maior.

Continua a decisão reverberando que o artr. 155, § 2º, X, “a” tem por finalidade “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” e conclui pela não incidência da COFINS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros.

Em vista do exposto acima, vê-se que o Judiciário proferiu decisão definitiva, no sentido de que:

i- não incide a COFINS e o PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional e ;

ii- O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, item I, “b” da CF, não se confunde com o conceito contábil. Por conseguinte, a decisão do Pleno do STF assenta a tese

da inconstitucionalidade da incidência do PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos.

Com a alteração regimental, que acrescentou o art. 62-A do Regimento Interno do CARF, as decisões do STF, em sede recursos repetitivos devem ser observados no Julgamento deste Tribunal Administrativo. Assim, se a matéria foi julgada pelo STF, em sede de recurso repetitivo, a decisão deve ser adotada no CARF, independentemente de convicções pessoais dos julgadores.

Verifica-se, assim, que a decisão do Egrégio STF, em caráter de definitividade, deve ser reproduzida pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Desta forma, deve ser reconhecido o direito da recorrente de excluir de sua base de cálculo tais valores, razão pela qual dou provimento a recorrente neste ponto.

### 2.3 APLICAÇÃO DE JUROS SOBRE OS CRÉDITOS PASSÍVEIS DE RESSARCIMENTO

Por fim, a Recorrente alega que são devidos juros sobre os créditos quando seu aproveitamento, pelo contribuinte, sofre resistência oposta por ilegítimo ato administrativo ou normativo do Fisco. Além disso, sustenta que tais juros devem ser calculados pela Taxa Selic, consoante previsão legal contida no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250 de 1995.

A instância *a quo*, a seu turno, aplicou o art. 13 da Lei nº 10.833 de 2003, com redação dada pela Lei nº 10.865 de 2004, que assim dispõem:

*Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, 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.*

Inicialmente, convém consignar que o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250 de 1995 refere-se a casos de compensação ou restituição, e não de ressarcimento. A distinção é necessária, pois o crédito passível de compensação ou restituição é aquele decorrente de um pagamento indevido ou a maior, ao passo que o crédito passível de ressarcimento é aquele decorrente de um benefício fiscal a exemplo do crédito presumido de IPI. Desse modo, o referido dispositivo não é aplicável ao caso concreto.

Por outro lado, os dispositivos que versam sobre o ressarcimento do saldo credor de Cofins vinculado a operações de exportação foram bem aplicados pela instância *a quo*. Em matéria de benefício fiscal, é legítimo ao poder concedente estabelecer como o beneficiário deverá usufruí-lo. Por essa razão, se a União estabeleceu que não aplicaria juros sobre os valores a serem ressarcidos, utilizando-se do veículo legislativo próprio para tanto, não se pode contestar tal restrição, e, portanto, mantenho a decisão recorrida também nesse particular.

### 3 Conclusão

Diante de todo o exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, apenas para reconhecer a não incidência do PIS sobre a transferência onerosa a terceiros de créditos de ICMS referente a exportações, conforme termos da repercussão geral do STF.

Processo nº 11020.720035/2007-21  
Acórdão n.º **3201-001.891**

**S3-C2T1**  
Fl. 177

---

Conselheiro Daniel Mariz Gudino

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Redator designado  
para a formalização do acórdão

CÓPIA