



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

**Processo nº** 11020.720062/2007-02  
**Recurso nº** 269.971 Voluntário  
**Acórdão nº** 3801-00.439 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 25 de maio de 2010  
**Matéria** PIS - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** RAM DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

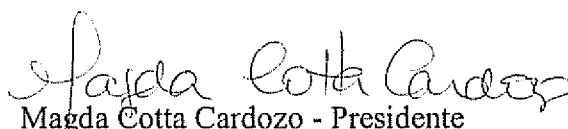
BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PIS. CESSÃO DE CRÉDITO DE ICMS.

As cessões de créditos de ICMS não têm natureza jurídica de receita, por isso não integram a base de cálculo da contribuição.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Magda Cotta Cardozo e José Luis Bordignon.

  
Magda Cotta Cardozo - Presidente

  
Flávio de Castro Pontes - Relator

EDITADO EM: 30/06/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Arno Jerke Júnior, Andréia Dantas Lacerda Moneta, José Luis Bordignon e Adriene Maria de Miranda Veras (Suplente).

Ausente, justificadamente, a conselheira Renata Auxiliadora Marchetti.

## Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos, em razão do princípio da economia processual:

*O contribuinte supracitado solicitou ressarcimento de contribuição não-cumulativa (PIS não-cumulativo), bem como compensação destes valores com débitos, conforme pedido constante nos autos.*

*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, sendo utilizado para compensação até o limite do crédito concedido e exigido o valor dos débitos não compensados por falta de crédito por carta cobrança.*

*O interessado apresentou, tempestivamente, manifestação de inconformidade, endereçada a esta Delegacia de Julgamento, onde discorda da glosa efetuada*

*Alega que haveria uma alteração qualitativa da classificação contábil, que não implicaria em receita tributável, e, por isso, não existe previsão legal para a tributação.*

*Admite, para fins de argumentação, que se de receita se tratasse, ela seria qualificada como receita de exportação e estaria isenta e imune à incidência das contribuições ao PIS e COFINS, pois a exportação é a causa imediata da manutenção dos créditos e de sua transferência para terceiros.*

*Traz doutrina e jurisprudência para fundamentar seus raciocínios de defesa.*

A DRJ em Porto Alegre (RS) indeferiu a solicitação, fls. 58 e 59, nos termos do acórdão abaixo:

*Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005 CESSÃO DE ICMS - INCIDÊNCIA DE PIS/PASEP E COFINS.*

*A cessão de direitos de ICMS compõe a receita do contribuinte, sendo base de cálculo para o PIS/PASEP e a COFINS até a edição dos arts. 7º, 8º e 9º da Medida Provisória 451, de 15 de dezembro de 2008.*

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 64 a 74, instruído com os documentos de fls. 75 a 84, alegando, em síntese, que:

*- em decorrência das suas atividades, a Recorrente acumula créditos de ICMS decorrentes exatamente do tipo de atividade que exerce, por atuar eminentemente com o mercado externo. E tais créditos, nos limites e moldes estabelecidos pela legislação estadual, são transferidos para terceiros, tanto para compra de matérias-primas, como cessão e transferência pura e simples desses créditos;*

*- para dar efetividade a imunidade conferida as empresas exportadoras, a Lei Complementar nº 67/96, em seu art 25, § 1º*

*e 2º, garantiu às empresas exportadoras a possibilidade de transferir os seus créditos excedentes para outros contribuintes do mesmo Estado;*

*- que o crédito de ICMS transferido para terceiros trata-se de mera operação patrimonial, uma vez que, em não se tratando de receita, sequer transita em conta de resultado,*

*- mesmo que pudéssemos considerar a cessão ou transferência de créditos de ICMS acumulados em razão de exportação como receita, o que não se admite, sobre tal operação inviável a tributação pelo PIS e pela COFINS, em face da disposição do artigo 149, I, da Constituição Federal que contempla a imunidade sobre receitas decorrentes de exportação.*

Por fim, requereu o recebimento do recurso para reformar a decisão recorrida, sendo reconhecido o crédito integral do Pedido de Ressarcimento de Créditos, bem como a compensação integral dos débitos objeto da Declaração de Compensação, cancelando-se o débito objeto da Carta de Cobrança.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Flávio de Castro Pontes - Relator

O recurso é tempestivo a atende aos demais pressupostos recursais, portanto, dele tomo conhecimento.

A principal controvérsia desse litígio administrativo cinge-se a identificar se a cessão de créditos de ICMS para terceiros integra a base de cálculo da contribuição PIS nos termos da Lei nº 10.637/2002 (incidência não-cumulativa).

O art. 1º da Lei 10.637/2002 dispõe que:

*Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*§ 1º 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.*

*§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.*

(.)

É certo que no presente caso o acúmulo de créditos de ICMS tem origem nas exportações de produtos, uma vez que, nos termos do art. 155, §2º, X, "a" da Constituição Federal, o ICMS não incidirá sobre operações que destinem mercadorias para o exterior,



assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

Outrossim, a legislação estadual, em conformidade com a Lei Complementar 87/96, permite que as empresas exportadoras transfiram seus saldos credores acumulados a outros contribuintes do mesmo Estado, mediante procedimento administrativo específico. Frise-se que caso não existisse a possibilidade da cessão do crédito de ICMS acumulado na exportação, em grande parte dos casos, a imunidade estaria desvirtuada.

No caso em tela assiste razão à interessada. A cessão de créditos de ICMS não tem natureza de receita, visto que há mera mutação patrimonial, porquanto não há lançamentos a serem feitos nas contas de resultado. A própria autoridade fiscal, que efetivou a glosa, admitiu que as operações não transitaram pelas contas de resultado, tendo ocorrida sua realização em lançamentos de recebimentos de disponibilidades (caixa/bancos) ou quitação de fornecedores, conforme informação fiscal de fls. 12 a 16.

Além disso, a cessão de créditos foi pelo valor nominal, portanto não existiu um ágio que poderia resultar em um acréscimo patrimonial. Nessas operações, em regra, ocorre um deságio, posto que sempre há dúvidas quanto ao fato do crédito cedido ser líquido e certo. De modo que a aludida operação não tem a essência de receita, logo não integra a base de cálculo da contribuição.

A propósito da cessão de créditos de ICMS, transcreve-se o entendimento de Hiromi Higuchi, Fábio Hiroshi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi em Imposto de Renda das empresas: interpretação e prática: atualizado até 10-01-2010, 35ª ed. – São Paulo: IR Publicações, 2010, p. 879 e 880:

*As empresas exportadoras de mercadorias acumulam vultosos créditos de ICMS que chegam a bilhões de reais em todo o País. Como não conseguem utilizar os créditos, estes são cedidos para outras empresas. O 2º C.C. decidiu que as cessões onerosas e outras operações semelhantes envolvendo créditos de ICMS, por apresentarem mera mutação patrimonial, não integram a base de cálculo de PIS e COFINS (ac n°s 201-80.856/2007 a 201-80.866/2007 no DOU de 23-04-08)*

*As decisões são corretas porque na cessão de crédito de ICMS não há nenhuma receita a ser contabilizada na conta de resultado. A empresa só adquire o crédito de ICMS se a empresa cedente conceder deságio. Se o deságio for de 20%, a empresa debita Caixa em 80% e a despesa de deságio em 20% e credita a conta de Ativo (crédito de ICMS) em 100%. Não há nenhuma receita a ser contabilizada na conta de resultado. Este é o procedimento contábil correto. A contabilização é idêntica à do desconto de duplicatas em que não há receita a ser contabilizada no resultado. A culpa pode ter sido do contabilista que criou receita ilusória na conta de resultado. (grifou-se)*

Em casos análogos, a não incidência de contribuição também foi acolhida, de forma unânime, em outros julgados administrativos do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

*Assunto. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/02/1999 a 31/07/2003  
Ementa: COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA DE*



*COFINS Não há incidência de Cofins sobre a cessão de créditos de ICMS, por se tratar esta operação de mera mutação patrimonial. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O regime de cálculo e recolhimento da Cofins por substituição tributária somente se aplica às hipóteses previstas em lei, o que exclui as operações de venda de óleo combustível. Recurso provido em parte.*

*(Segundo Conselho de Contribuintes, Primeira Câmara, Acórdão nº 201-80786, de 11/12/2007)*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006 PIS NÃO CUMULATIVO. RESSARCIMENTO. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DO ICMS A TERCEIROS. Não incide Pis e Cofins na cessão de créditos de ICMS, uma vez sua natureza jurídica não se revestir de receita. (...)*

*(Segundo Conselho de Contribuintes, Quarta Câmara, Acórdão nº 204-03448, de 05/09/2008)*

Destarte, a transferência do saldo credor de ICMS acumulado, classificado, em regra, no ativo como tributo recuperável, não modifica esse ativo, há somente uma alteração da classificação contábil, ou seja, esse saldo credor transfere-se para uma outra conta do ativo, portanto essa operação não configura receita.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para excluir, na apuração do ressarcimento, a incidência da contribuição PIS sobre a cessão de créditos do ICMS.

  
Flávio de Castro Pontes



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais  
Terceira Seção

**Processo nº** : 11020.720062/2007-02  
**Interessado(a):** RAM DO BRASIL LTDA.

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto ao CARF, a tomar ciência do Acórdão nº 3801-00.439.

Brasília, 27 de setembro de 2010.

  
\_\_\_\_\_  
Q | Chefe da Primeira Câmara da Terceira Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- ( ) Apenas com Ciência  
( ) Com Recurso Especial  
( ) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

Procurador(a) da Fazenda Nacional