



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

**Processo n°** 11020.720074/2007-29  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-002.739 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2016  
**Matéria** Compensação - PIS/Pasep  
**Recorrente** Chies Chies e Cia Ltda  
**Recorrida** Fazenda Nacional

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

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

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITOS ACUMULADOS DE ICMS. TRIBUTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores provenientes do recebimento pela cessão onerosa de créditos de ICMS acumulados em conta gráfica, revestem-se da natureza jurídica de recuperação de custos, e, como tal, não podem ser tratados como receita para fins de incidência das contribuições ao PIS e à COFINS não cumulativas. É o entendimento pacificado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em sede de Repercussão Geral (Recurso Extraordinário n.º 606.107/RS, sessão de 22/5/2013). Aplicação do art. 62, § 2º do RICARF.

COFINS. SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC. ÓBICE CRIADO PELA ADMINISTRAÇÃO. INCIDÊNCIA.

O desfecho do Recurso Especial n° 1.035.847/RS, julgado conforme procedimentos previsto para os Recursos Repetitivos, Acórdão transitado em julgado em 03/03/2010, embora tenha sido proferido em torno de IPI, aplica-se a todos os casos de pedidos de ressarcimento, quando o creditamento, regularmente solicitado pelo contribuinte, tenha sido indevidamente obstaculizado em face de resistência normativa ou por meio de ato expresso emitido pela administração impedindo sua utilização.

O art. 13 da Lei n° 10.833/2003, que veda a atualização monetária e a incidência dos juros, não se aplica quando a mora no ressarcimento decorre de óbice criado pela própria Administração, caso em que é devida a atualização dos créditos, com base na Selic, desde o protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento do crédito (recebimento em espécie ou compensação com outros tributos).

**Recurso Voluntário Provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Câmara / 1ª Turma Ordinária** da **TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para (i) afastar a glosa dos créditos decorrentes da inclusão dos valores das cessões onerosas de créditos de ICMS nas bases de cálculo da contribuição em análise e (ii) admitir a incidência da taxa Selic na parte glosada dos créditos ressarcidos, computados desde a formalização do pedido. Vencido o Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal que dava provimento parcial para negar a incidência da taxa Selic sobre o valor do ressarcimento

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente

(assinado digitalmente)

José Henrique Mauri - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal (Presidente), Francisco José Barroso Rios, José Henrique Mauri, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Semíramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Trata-se de glosa parcial de créditos tributários originados de saldo credor de PIS/Pasep não cumulativo, utilizados em declaração de compensação. A glosa refere-se a cessão de créditos de ICMS.

No entender da fiscalização a transferência onerosa de créditos de ICMS a terceiros representa receita auferida pela empresa cedente, devendo compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS e da Cofis.

O interessado discorda da glosa, alegando que as operações de transferência de ICMS não se enquadram no conceito de receita, tratam-se de mero ingresso, recuperação de despesa/custo, decorrente da sistemática de apuração do imposto que visa atender o princípio da não-cumulatividade.

Pleiteia, ainda, a atualização monetária, pela taxa SELIC, dos valores ressarcidos.

Submetido ao colegiado de primeira instância, foi exarado o Acórdão 10-17.391, de 2008, da 2ª Turma da DRJ/POA, fls. 101 ss, ora recorrido, onde os membros

daquela Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, acordaram por indeferir a manifestação de inconformidade, com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIMPASEP*

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

*Há incidência de Pis e Cofins na cessão de créditos de ICMS, dada a existência de uma alienação de direitos classificados no ativo circulante.*

*Inaceitável, face a existência de expressa vedação legal, a correção monetária ou a incidência de juros no ressarcimento de créditos de Pis ou Cofins não cumulativos.*

*Solicitação Indeferida.*

Irresignado o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, fls. 108 ss, repisando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, requerendo, ao final, a reforma do Acórdão da DRJ, com o reconhecimento integral do direito creditório em favor do contribuinte, corrigido monetariamente pela taxa Selic.

Por sorteio, foi-me distribuído o presente feito para relatar e pautar.

É o relatório, em sua síntese.

## **Voto**

Conselheiro José Henrique Mauri

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

As indicações de folhas no presente voto, não havendo informação contrária, referem-se à numeração constante no e-processo.

A controvérsia limita-se a (i) inclusão nas bases de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, dos valores relativos a transferências de créditos acumulados de ICMS e (ii) aplicação da SELIC ao valor do crédito de PIS e de COFINS não cumulativos a serem ressarcidos/compensados.

Assim, tendo segregados os pontos em litígio, passo a análise de cada um deles separadamente.

### **I) Inclusão dos valores relativos a transferências de créditos acumulados de ICMS nas bases de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS:**

A fiscalização, ao analisar o pleito de ressarcimento, glosou parte dos créditos acumulados de PIS/Pasep não cumulativa, por entender que o contribuinte deixara de incluir na respectiva apuração, os valores que recebera em

função das transferências de créditos de ICMS que fizera a terceiros, o que, no entender da fiscalização, tratar-se-ia de receita tributável.

Noutra esteira, a Recorrente sustenta tratem-se de mera recomposição de custos, e que não deveria compor a base de cálculo do tributo em questão.

Esse tema já é deveras conhecido no âmbito desse Conselho, merecendo entendimentos diversos e de divergentes correntes.

Em lúcida fundamentação, da qual comungo, o Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, relator do Acórdão n.º 3402002.370, bem externou o que penso:

*"o procedimento de transferência onerosa de ICMS, desde que o seja por valor igual ou menor que o chamado "valor de face" dos créditos, não possui natureza jurídica de receita ou de acréscimo patrimonial a empresa, mas única e tão somente, de recuperação do custo tributário que o contribuinte "antecipou" quando da aquisição dos insumos empregados no processo industrial, não se caracterizando como "receita" da pessoa jurídica, mas de mera recomposição patrimonial a realizar o desígnio constitucional da não cumulatividade."*

Portanto, entendo que os ingressos provenientes das transferências de créditos de ICMS a terceiros não possuem natureza jurídica de receita, e, como tal, não compõem a base de cálculo da contribuição para o PIS ou a Cofins.

Pondo fim a qualquer celeuma sobre o assunto, que possa distanciar do entendimento suso esposado, o Egrégio Supremo Tribunal decidiu; em sessão Plenária de 22 de maio de 2013, ao julgar o RE nº 606.107/RS, com repercussão geral, nos termos dos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, CPC; reconhecer a inconstitucionalidade da incidência da tributação pelo PIS e pela COFINS, sobre os valores oriundos da transferência de créditos de ICMS.

O Acórdão foi publicado em 25/11/2013 e a certidão de trânsito em julgado em 5/12/2013.

Por força regimental, Portaria 343/2015, art. 62 § 2º, essa decisão deve ser reproduzida por esse conselheiro.

[...]

*§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

[...]

Pelo exposto, assiste razão o contribuinte, quanto ao descabimento da glosa aplicada pela fiscalização relativamente às transferências onerosas de créditos de ICMS.

#### **ID Aplicação da SELIC ao valor do crédito de PIS e de COFINS não cumulativos a serem ressarcidos/compensados**

A questão posta refere-se ao cabimento, ou não, de correção monetária sobre o valor do crédito a ser ressarcido/compensado.

Esse assunto já mereceu inúmeras manifestações com divergentes entendimentos no âmbito desse Conselho, todavia o desfecho do Recurso Especial nº 1.035.847/RS, da relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado conforme procedimentos previsto para os Recursos Repetitivos, Acórdão transitado em julgado em 03/03/2010, que, embora tenha sido proferido em torno de outro tributo - IPI, a circunstância aqui referida mostra-se equivalente, determinou, definitivamente, o caminho a ser trilhado.

Restou concluído, naquele REsp, que, havendo resistência normativa ou através de ato expresso emitido pela Administração impedindo a utilização do crédito, posteriormente reconhecido, passa a existir o direito à correção monetária.

No presente caso, a resistência da administração mostrou-se na parte que houve deferimento apenas parcial do crédito em face da inclusão, de ofício, dos valores de transferência de ICMS nas bases de cálculo da COFINS, diminuindo o valor a ressarcir.

Os créditos pleiteados deixaram de ser utilizados por força de ato proibitivo emanado da própria Fazenda, transmutando-se a sua natureza de mero crédito escritural, para constituir-se uma “dívida” de valor.

Foi nesse sentido que discorreu o julgado no REsp, razão pela qual se destaca parte do julgado:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.*

*“1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.*

*2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não*

*cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.*

*3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.*

[...]

Utilizo, como se minhas fossem, as palavras do Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, relator do Acórdão n.º 3402002.370:

*Como dito, embora o julgado transcrito tenha sido proferido em sede de IPI, a verdade é que o raciocínio se aplica aos créditos escriturais como um todo, no sentido de que, havendo permissão legal para tomada dos créditos e o contribuinte não os escriturou no devido tempo, por sua própria mora ou omissão, não fará jus aos juros e correção, pois que não pode imputar ao Poder Público uma penalização que decorre de sua própria inércia.*

*No entanto, o inverso também é verdadeiro, na medida em que, havendo oposição da Administração Tributária, no tocante ao direito de escriturar determinados créditos, ou pela sua diminuição por inserção indevida de "débitos" em sua base de cálculo, inibindo o contribuinte de lançá-los no tempo oportuno ou obrigando-o a correr o risco de glosa ou mesmo de indeferimento de créditos acumulados, forçando-o, com isso, a buscar guarida num processo litigioso, administrativo ou judicial, será então debitada a mora ao Poder Público, que dessa forma, deverá permitir a incidência de SELIC sobre os créditos que até então tinham seu registro vedado, por norma expressa ou oposição na interpretação dada pela Administração Pública.*

Esse entendimento acabou sendo contemplado na Súmula nº 411, do STJ, que se transcreve:

*"É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco"*

A aplicabilidade deste entendimento e posicionamento a todos os tipos de créditos escriturais também já foi discutido pelo próprio STJ que, em decisão da 2ª Turma, nos autos do REsp nº 1.203.802/RS, cujo relator foi o Min. Herman Benjamin, em 03.02.2011 (DJe 03.02.2011) expressou seu entendimento como abaixo se alinha:

*“1. O regramento específico para os créditos de PIS e Cofins apurados na forma do art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 só permite que sejam deduzidos do montante a ser pago a título da própria contribuição. No entanto, havendo saldo credor acumulado ao final do trimestre, é possível a compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, conforme autoriza o art. 16 da Lei 11.116/2005.*

*2. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.035.847/RS (assentada de 24.6.2009), submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543C do CPC), pacificou o entendimento de que somente é devida a correção monetária dos créditos escriturais de IPI nos casos em que o direito ao creditamento não foi exercido no momento oportuno, em razão de óbice normativo instituído pelo Fisco. **O mesmo raciocínio aplica-se aos créditos escriturais de PIS e Cofins obtidos na forma do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, já que não há previsão legal que admita sua correção monetária.**” (grifei)*

No mesmo sentido, analisando se a simples demora na análise de pleito de ressarcimento declinado pelo contribuinte subsumir-se-ia a chamada “resistência ilegítima” da Administração, autorizando conseqüentemente a incidência da correção monetária, aquele mesmo Superior Tribunal de Justiça, pela sua 2ª Turma (REsp nº 1.331.033 – SC, Rel. Ministro Mauro Campbell, julgado em 02 de abril de 2013), posicionou-se favoravelmente a incidência da SELIC, sendo que do voto do Relator cabe destacar:

*“Decerto, essa lógica é pertinente quando estamos a falar de créditos escriturais recebidos em um período de apuração e utilizados em outro, ou seja, de créditos inseridos na escrita fiscal da empresa em um período de apuração para efeito de dedução dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados em períodos de apuração subseqüentes (se forem utilizados em um mesmo período de apuração não há diferença de correção monetária, veja-se o voto-vista vencido do Min. José Delgado no REsp. n. 212.899 RS, Primeira Turma, Rel. Min. Garcia Vieira, julgado em 5.10.1999). Se o Fisco impede a utilização desses créditos escriturais, seja por entendê-los inexistentes ou por qualquer outro motivo, a hipótese é de incidência de correção monetária, se ficar caracterizada a injustiça desse impedimento. Por outro lado, se o próprio contribuinte acumula tais créditos para utilizá-los posteriormente em sua escrita fiscal por opção sua ou imposição legal, não há que se falar em correção monetária, pois a postergação do uso foi legítima.*

*Contudo, no presente caso estamos a falar de ressarcimento de créditos, sistemática diversa onde os créditos outrora escriturais passam a ser objeto de ressarcimento em dinheiro ou compensação com outros tributos em virtude da impossibilidade de dedução com débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos (normalmente porque isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero), ou até mesmo por opção do contribuinte, nas hipóteses permitidas por lei. Tais créditos deixam de ser escriturais, pois não estão mais acumulados na escrita fiscal para uso exclusivo no abatimento do IPI devido na saída.*

*Nestes casos, o ressarcimento em dinheiro ou compensação com outros tributos se dá mediante requerimento feito pelo contribuinte que, muitas vezes, diante das vicissitudes burocráticas do Fisco, demora a ser atendido, gerando uma defasagem no valor do crédito que não existiria caso fosse reconhecido anteriormente. (...)*

*A lógica é simples: se há pedido de ressarcimento de créditos de IPI, PIS/COFINS (em dinheiro ou via compensação com outros tributos) e esses créditos são reconhecidos pela Receita Federal com mora, essa demora no ressarcimento enseja a incidência de correção monetária, posto que caracteriza a chamada "resistência ilegítima".*

*Desse modo, o óbice do fisco a ensejar a incidência de correção monetária se deu em uma e outra hipóteses: a do reconhecimento espontâneo do crédito pela administração tributária com mora e a da negativa do reconhecimento do crédito pela administração tributária vindo a ser reconhecido apenas pela via judicial."*

Do mesmo modo, a Primeira Seção (congregando as 1ª e 2ª Turmas do STJ – competente para julgar essa matéria), acabou firmando posicionamento nos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1.220.942/SP, de Relatoria do Min. Mauro Campbell Marques (julgado em 14.04 e publicado no DJE em 18.04.2013), reiterando os mesmos termos acima, no qual cita expressamente o trecho relativo ao PIS e COFINS, acima transcrito, na própria Ementa do referido julgado, deixando expresso que o Recurso Representativo de Controvérsia REsp nº 1.035.847/RS (Rel. Min. Luiz Fux), aplica-se também a todos os casos de pedidos de ressarcimento, quando os créditos deles objeto deixam de ser meramente "escriturais".

Assim sendo, com ainda mais razão, em havendo oposição da Administração tributária tolhendo o aproveitamento integral ou tempestivo dos créditos, será devida a correção monetária. E para tal fim, se entende como vedação ou oposição ao aproveitamento dos créditos, a prolação de Despacho que diminuir o seu saldo credor.

Ao aplicar a SELIC aos créditos reconhecidos tardiamente, administrativa ou judicialmente, ao contribuinte, ainda que sejam oriundos de anteriores créditos escriturais, se estará meramente recompondo o poder aquisitivo da moeda e, ao mesmo tempo, compensando o contribuinte pela demora do Estado em reconhecer um direito.

Por fim, entendo que o termo *a quo* a ser aplicada a taxa Selic é a data da formalização do pedido, em sintonia com o decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão 9393-01.377 de lavra do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres:

*No ressarcimento/compensação de crédito presumido de IPI, em que atos normativos infralegais obstaculizaram o creditamento por parte do sujeito passivo, é devida a atualização monetária, com base na Selic, desde o protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento do crédito (recebimento em espécie ou compensação com outros tributos).*

Assim sendo, voto pela admissão da incidência da taxa Selic sobre o valor dos créditos acumulados pelo contribuinte, computados desde a formalização do pedido, na parte que houve o indeferimento pela adição dos valores decorrentes da transferência de créditos de ICMS e que fez diminuir o referido saldo credor, em sintonia com o Recurso Especial nº 1.035.847/RS, da relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado conforme procedimentos previsto para os Recursos Repetitivos, Acórdão transitado em julgado em 03/03/2010.

### **Dispositivo**

Ante o todo exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para (i) afastar a glosa dos créditos decorrentes da inclusão dos valores das cessões onerosas de créditos de ICMS nas bases de cálculo da contribuição em análise e (ii) admitir a incidência da taxa Selic na parte glosada dos créditos ressarcidos, computados desde a formalização do pedido.

É como voto.

José Henrique Mauri - Relator

Processo nº 11020.720074/2007-29  
Acórdão n.º **3301-002.739**

**S3-C3T1**  
Fl. 19

---

CÓPIA