



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

**Processo nº** 11060.001824/2007-93  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-001.594 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 28 de novembro de 2018  
**Assunto** PER/DCOMP  
**Recorrente** Móveis SRM Indústria e Comércio Ltda  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos, Renato Vieira de Ávila (suplente convocado), Pedro Sousa Bispo, Waldir Navarro Bezerra (Presidente). Ausente, justificadamente, a conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz, substituída pelo conselheiro Renato Vieira de Ávila.

## **Relatório**

Trata presente processo de análise de PER/DCOMPs da Recorrente, transmitidos eletronicamente entre 23/08/2006 e 23/07/2007, referentes ao ano-calendário de 2006.

O Despacho Decisório DRF/STM (fls. 337), de 31/08/2007, com base no Relatório de Verificações Fiscais (fls. 327 a 334), reconheceu parcialmente o direito creditório em favor do contribuinte, correspondente aos saldos credores do PIS e da COFINS, levantados no ano-calendário de 2006, bem como homologou as compensações efetuadas pelo

contribuinte com a utilização dos saldos credores das contribuições dos 1º, 2º e 3º trimestres, até o limite dos créditos reconhecidos.

A autoridade fiscal constatou que não foram considerados pelo interessado na formação da base de cálculo das contribuições os valores relativos às receitas de Crédito Presumido de IPI bem como as Receitas decorrentes de cessões de crédito de ICMS, razão pela qual tais valores foram considerados na apuração do montante a ser ressarcido, resultando em valor inferior àquele originalmente pleiteado.

O crédito remanescente no processo que foi solicitado em pedido de ressarcimento e não utilizado em declaração de compensação, foi restituído ao contribuinte, nos termos do Despacho de fls. 436 a 437.

O contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade (fls. 402 a 408), contestando as glosas efetivadas nos créditos pleiteados e as compensações não homologadas.

A 2ª Turma da DRJ Santa Maria, por meio do Acórdão 18-10.437 (fls. 446 a 454), sessão de 20 de março de 2009, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e manteve o disposto no Despacho Decisório exarado pela autoridade administrativa de origem. Segundo o entendimento da DRJ, a receita da alienação de créditos de ICMS e o crédito presumido de IPI compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que se enquadraria no conceito de receita bruta contido na legislação de regência, não podendo ser excluída ou isenta de incidência, pela ausência de previsão legal.

O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006 -*

*ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Não compete à autoridade administrativa a apreciação de questões relativas à inconstitucionalidade e legalidade de leis, normas ou atos administrativos, lhe cabendo observar a legislação em vigor.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006*

*CESSAO DE CREDITOS DO ICMS. TRIBUTAÇÃO.*

*Os valores auferidos com a cessão de créditos do ICMS estão sujeitos à incidência da COFINS e do PIS.*

*BASE DE CÁLCULO. CREDITO PRESUMIDO DE IPI. INCLUSÃO.*

*O crédito presumido do IPI, uma vez abrangido pelo conceito de receita e não tendo sido expressamente contemplado pelas hipóteses de exclusão e isenção, sujeita-se à incidência da COFINS e do PIS.*

*Solicitação Indeferida*

Cientificada do teor do Acórdão nº 18-10.437 em 23/04/2009 (fls.467), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 20/05/2009 (fls. 469 a 477), contestando a

inclusão na base de cálculo das contribuições das receitas de crédito presumido de IPI, bem como das receitas decorrentes de cessões de crédito de ICMS, com base nos seguintes argumentos (em síntese): (i) que o crédito presumido é ressarcimento de custo e, por sua vez, ressarcimento de custo não é faturamento ou receita, e não pode ser incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS; e (ii) que a cessão de créditos de ICMS não se trata de receita financeira para fins de incidência de PIS e COFINS, e sim de ressarcimento de custo.

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

Ao examinar os argumentos trazidos pela Recorrente, em cotejo com as alegações da Autoridade Fiscal, entendo necessária a conversão do julgamento em diligência com vistas a aclarar a situação que passo a descrever.

A questão devolvida a este colegiado cinge-se sobre a inclusão na base de cálculo do PIS e da COFINS dos valores do crédito presumido de IPI e dos valores decorrentes de cessões de crédito de ICMS. Trata-se de uma empresa que atua no ramo de industrialização e comércio de móveis, no mercado interno e externo.

A questão acerca da incidência de PIS e COFINS na cessão de créditos de ICMS de empresa exportadora foi objeto de julgamento no STF submetido à sistemática da repercussão geral, no RE 606.107, cuja ementa transcrevo parcialmente:

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. 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 emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.*

*(...)*

*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. Cuida-se 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 creditar-se 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 qualificam-se 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**. (g. n.)

Do excerto supra, constata-se que a decisão do STF se restringe ao saldo dos créditos de ICMS apurados nas aquisições de insumos aplicados em produtos exportados imunes, créditos esses passíveis de transferência a terceiros sem incidência da Cofins e do PIS somente após a efetiva exportação do produto fabricado.

Dessa forma, torna-se imprescindível que a unidade de origem identifique, dentro do montante adicionado relativo à cessão de créditos de ICMS, qual a parcela se refere a aquisições de insumos aplicados em produtos exportados, e se tais produtos foram efetivamente exportados.

**Diante disso, converto o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a autoridade preparadora:**

- (i) identifique, dentro do montante adicionado relativo à cessão de créditos de ICMS, qual a parcela se refere a aquisições de insumos aplicados em produtos exportados;**
- (ii) certifique que tais produtos foram efetivamente exportados;**
- (iii) elabore um novo parecer e um novo demonstrativo do direito creditório requerido, com as considerações efetuadas a partir da nova interpretação acerca da não incidência de PIS e COFINS na cessão de créditos de ICMS de empresa exportadora, conforme decisão do STF no RE 606.107.**

Processo nº 11060.001824/2007-93  
Resolução nº **3402-001.594**

**S3-C4T2**  
Fl. 487

---

Encerrada a instrução processual a Interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É a resolução.

*(assinado com certificado digital)*

Rodrigo Mineiro Fernandes