



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

**Processo n°** 11065.005241/2003-68  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-000.844 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2012  
**Matéria** PIS  
**Recorrente** DAIBY S.A..  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. PIS. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA DE ICMS. IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO.

Os valores correspondentes às transferências de ICMS não são base de cálculo do PIS, pois não constituem receita.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade, dar provimento ao recurso voluntário.

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator.

EDITADO EM: 10/02/2012

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Mércia Helena Trajano Damorin, Daniel Mariz Gudiño, Judith do Amaral Marcondes Armando, Adriene Maria de Miranda Veras.

## Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

*Trata o presente processo dos Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep- não cumulativo—exportação do período 01/10/2002 a 31/12/2002, de cujo saldo a contribuinte pretende ser ressarcida conforme Pedidos de Ressarcimento e/ou Declarações de Compensação apresentados.*

*2. Efetivada ação fiscal conforme Relatório, constatou a fiscalização que a interessada não incluía entre as receitas da base de cálculo do PIS- não cumulativo as receitas decorrentes da cessão de créditos de ICMS a terceiros. Esta prática, no entanto, não repercutiu na pretensão da contribuinte já que a mesma impetrou Mandado de Segurança visando não incluir na base de cálculos das contribuições tais receitas. Desta forma, foi lavrado auto de infração constituindo os créditos tributários referentes à contribuição social incidente sobre as receitas de transferência de ICMS a terceiros no período de 12/2002 a 12/2004, com exigibilidade suspensa.*

*3. Outra irregularidade apontada foi a de que o crédito Presumido de IPI para ressarcimento de PIS e de Cofins incidentes sobre insumos utilizados na fabricação de produtos destinados ao mercado externo não foi considerado para fins de apuração da base de cálculo do PIS- não cumulativo. Foi então calculado corretamente o valor do PIS — não cumulativo sobre tais receitas, resultando que o valor do crédito foi diminuído, resultando em ressarcimento/compensação em valor menor do que o pleiteado, conforme consta do Despacho Decisório da DRF em Novo Hamburgo*

*4. Tempestivamente a interessada apresentou manifestação de inconformidade, reclamando da inclusão na base de cálculo do valor da transferência para terceiros do ICMS. Também manifestou-se contrária à inclusão da receita do ressarcimento do IPI, alegando que a legislação permite ao contribuinte o ressarcimento do PIS/COFINS através de crédito Presumido de IPI sobre aquisições no mercado interno de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na fabricação de produtos exportados ou destinados à empresa comercial exportadora. O benefício foi criado para incrementar a exportação, tornando mais atraente no mercado externo o produto brasileiro, já que neutralizaria o efeito cumulativo do PIS e da Cofins. Considera que o valor ressarcido na forma de crédito do IPI assemelha-se à verdadeira recuperação de custos e não espécie de receita. Entende que a Lei n° 9.363, de 1996, pretendeu a não inclusão na base de cálculo das contribuições dos valores tidos como recuperação de custos, transcrevendo a exposição de motivos do projeto da Medida Provisória que posteriormente foi convertida na Lei n° 9.363. Argumenta que, mesmo se entendido como receita, seria proveniente de exportação, e como tal desonerada de tributação. Considera que o inciso I, § 2º do artigo 149 da Constituição Federal*

*introduzido pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001, teria sido explícito neste aspecto. Pleiteia reforma do Despacho Decisório para o fim de reconhecer o direito ao ressarcimento integral dos valores pleiteados.*

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre/RS indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/POA nº 11.392, de 15/03/2007, fls. 70/74:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002*

*Ementa: BASE DE CÁLCULO -PIS/COFINS— NÃO CUMULATIVO - O crédito presumido do IPI, uma vez abrangido pelo conceito de receita, e não tendo sido expressamente contemplado pelas hipóteses de exclusão e isenção, compõe a base de cálculo da contribuição (Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Lei nº 9.715, de 1998, art. 8º, I; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14; Instrução Normativa SRF nº 146, de 2002).*

*Solicitação Indeferida*

Em face da decisão, o contribuinte é intimado às fls. 76 e interpõe recurso voluntário de fls. 77/92.

Após, foi dado seguimento ao recurso interposto.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

O processo discute o lançamento de PIS sobre as transferências de crédito de ICMS.

Entendo que tal parcela não deve ser tributada pelo PIS.

O crédito de ICMS não pode, em nenhuma hipótese, ser considerado como receita.

As empresas, ao adquirirem matéria-prima, material secundário e de embalagem, não consideram o valor do ICMS como despesa, mas sim como uma conta transitória em seu ativo, cujo valor será, ao final de cada período de apuração, abatido dos débitos pelas saídas, e, em havendo saldo credor, este se transferirá para o período ou períodos seguintes.

Citamos como exemplo a aquisição de matéria-prima no valor de R\$ 1.000,00, cuja alíquota de ICMS é de 17%, sendo destacado na nota fiscal o ICMS no valor de R\$ 170,00.

Contabilmente a empresa lançará como custo da matéria prima adquirida o valor de R\$ 830,00 (1.000,00 – 170,00), sendo que o valor do ICMS será lançado no ativo circulante como ICMS a Recuperar.

Supondo-se que esta seja a única operação do período e considerando-se que as saídas todas foram imunes em razão da exportação, a empresa apresenta no final do período um saldo credor de R\$ 170,00.

No período seguinte a empresa efetua a transferência deste saldo credor a outro contribuinte do estado, atendidas as normas vigentes para dita transferência.

Esta operação, normalmente utilizada para pagamento na compra de matéria-prima, é que a Receita Federal está considerando como receita e pretende que seja incluída na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Dito valor não é receita, porque nunca foi despesa ou custo, é um crédito que nunca transitou pelas contas de resultado.

Não há ingresso de valor na empresa, pois o valor do crédito de ICMS, que veio embutido no preço de aquisição da matéria-prima, foi um “adiantamento” efetuado pela pessoa jurídica que, pela legislação vigente, poderá ser utilizado em determinadas condições.

Quando transfere seus créditos para fornecedores, na forma da lei, a autora usa aqueles como 'moeda' de pagamento do débito que possui. Deixa de retirar dinheiro do caixa ou do banco, e transfere seus direitos, quitando conta que possuía frente ao fornecedor.

Não há ingresso de dinheiro novo, pois o tributo recuperado passa para o caixa da mesma forma como se ela tivesse sido ressarcida do benefício/crédito pelo fisco.

Mesmo que não adentrássemos no mérito contábil do tema, o crédito de ICMS decorrente da aquisição de insumos também não pode ser considerado como receita, pois este é apenas uma mera escrituração, não havendo qualquer ingresso material de recursos na autora, apenas o lançamento contábil e a respectiva escrituração nos livros fiscais, com vistas a compensar eventuais débitos decorrentes da saída de mercadorias tributadas por aquele imposto.

Apesar de desnecessário, a própria Lei nº 10.833/2003 estabeleceu que créditos de tributos não são considerados como receita:

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

*(...)*

*§ 10. O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição. (...)*

Outro fator relevante reside no fato de que a transferência de créditos de ICMS para compra de insumos, por exemplo, não traduz ingresso de receita nova na empresa,

mas mera cessão de crédito, um escambo, onde ocorre apenas a troca de uma moeda escritural por matéria prima.

O que se verifica, ao fim e ao cabo, é que a transferência de saldo credor de ICMS não pode ser tomada como hipótese de incidência do PIS e COFINS, pois não são classificados como receita.

Não é outro o entendimento expedido pela Coordenação Geral de Tributação, na solução de divergência COSIT n.º 20, de 12 de novembro de 2003, onde expressamente se manifestou no sentido de que a repetição de indébito não é fato gerador do PIS e da COFINS, como vemos:

*ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário*

*EMENTA: Tributação do valor restituído. Aspecto material das hipóteses de incidência. Os valores restituídos a título de tributo pago indevidamente serão tributados pelo IRPJ e pela CSLL, somente se, em períodos anteriores, tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, seja qual for o fundamento para a repetição do indébito. Não há que se falar em incidência da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de tributo pago a maior, já que tais valores, no período em que foram reconhecidos como despesas, não influenciaram a base tributável dessas contribuições. DISPOSITIVOS LEGAIS: art. 53 da Lei nº 9.430, de 1996.*

Por fim, a Lei federal n.º 8.981/95, ao conceituar a receita bruta, que é base de cálculo do PIS, assim a disciplinou:

*Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. (...)*

Como a concessão de um crédito escritural não se enquadra como produto da venda de bens e serviços, também por tal razão tais parcelas não poderiam ser incluídas na base de cálculo do PIS.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso, prejudicados os demais argumentos.

Sala de sessões, 25 de janeiro de 2012.

Luciano Lopes de Almeida Moraes - Relator

CÓPIA