



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.002724/2007-46  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.905 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de novembro de 2020  
**Recorrente** PETROQUÍMICA TRIUNFO S A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/05/2003 a 31/10/2005

CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITO DE ICMS A TERCEIRO. EXPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. NÃO INCIDÊNCIA

Nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do RICARF, em obediência à decisão plenária do STF no julgamento do RE 606.107, não há que se falar em incidência de PIS e Cofins sobre os valores recebidos a título de cessão onerosa a terceiros de créditos de ICMS provenientes de exportação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins os valores recebidos a título de cessão onerosa a terceiros de créditos de ICMS provenientes de exportação, a ser apurado pela unidade de origem.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne.

**Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ Porto Alegre, com acréscimos posteriores:

Trata o presente processo sobre Auto de Infração lavrado contra o contribuinte em epígrafe, relativo à contribuição para o PIS apurada pelo regime da não-cumulatividade, por falta/insuficiência de recolhimento da contribuição, lavrado no dia 20 de junho de 2007 (ciência em 27 de junho de 2007). Em anexo ao Auto de Infração estão os demonstrativos de apuração, multa e juros, além dos demonstrativos de glosas e créditos da contribuição, apurados nos mercados interno e externo.

Conforme as descrições dos fatos, no decorrer da ação fiscal foi constatado que a fiscalizada havia efetuado cessão de créditos do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) a terceiros, sendo que a Empresa não ofereceu à tributação as receitas decorrentes dessas cessões de créditos do ICMS. Ressaltou a Fiscalização que tais valores devem compor a base de cálculo das referidas contribuições mesmo que não transitem por conta resultado, sendo irrelevante, para fins de apuração do faturamento, a denominação ou classificação contábil das receitas auferidas.

A fiscalização afirma, também, que foi verificado o lançamento de créditos a maior na Dacon do 4º trimestre de 2004 na parte relativa ao mês de outubro de 2004, sendo que o contribuinte, em resposta ao termo de Solicitação de Esclarecimentos 002, limitou-se a apresentar demonstrativo de cálculo com o valor aplicado pela fiscalização na lavratura do auto de infração.

Cientificada do Lançamento, a interessada apresentou impugnação tempestiva, em 12/07/2007, onde aponta os fundamentos fáticos e jurídicos sob os quais lastreia sua inconformidade, resumidos nos seguintes pontos:

No mérito, argumenta que as operações de cessão de créditos de ICMS em suas transações com a Cia. Petroquímica Copesul e com a distribuidora de energia elétrica Tractebel não representam receitas, inexistindo base jurídica para se afirmar que as cessões desses créditos para a mesma finalidade por outros contribuintes se transformarão em receitas da empresa (cessionária).

Ainda quanto ao mérito, alega os seguintes erros materiais e contradições no trabalho de Auditoria Fiscal:

a-Lançamento de PIS em janeiro de 2005: o demonstrativo fiscal teria tomado uma base de cálculo de R\$ 2.400.000,00 e valor de contribuição de R\$ 182.400,00. Ocorre que, pela documentação acostada, embora tenha sido emitida inicialmente uma Nota Fiscal de transferência de crédito no valor mencionado, houve retificação posterior, sendo que o valor efetivo da operação foi de R\$ 1.200.000,00, gerando PIS de R\$ 19.800,00. Junta documentos na peça contestatória.

b- Informa que atesta a diferença apontada pela fiscalização e que inclusive já teria elaborado DACON retificadora do valor de créditos informado a maior em Outubro de 2004. Contudo, alega que tal valor não poderia ser exigido pois em nenhum momento teria sido compensado com outros tributos ou ressarcido e sequer utilizado indevidamente na forma de abatimento em operações normais. Comenta que se for derrubada a exigência da contribuição sobre as transferências de ICMS, seus créditos acumulados seriam suficientes para cobrir o débito estornado neste mês de Outubro de 2004.

Ante o conflito surgido, acima resumido, e pelos elementos constantes do processo, o processo foi encaminhado em diligência, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (PAF), para a autoridade preparadora se pronunciar e efetuar eventuais correções, especialmente no tocante aos **itens “a)” e “b)”** acima descritos.

Efetuada a diligência, a conclusão foi de que realmente ocorreu um equívoco na determinação da base de cálculo do lançamento da Cofins no mês de janeiro de 2005. O contribuinte comprovou com documentação idônea que o correto valor da operação é R\$ 1.200.000,00 e não R\$ 2.400.000,00 como havia sido lançado. Com a correção destes valores o contribuinte passa a dispor de um crédito adicional de R\$ 19.800,00 desde o mês de janeiro de 2005, sendo que este crédito foi sendo transportado para os meses seguintes até ser utilizado para abater a própria contribuição no mês de outubro de 2005, reduzindo no montante de R\$ 19.800,00 o valor lançado neste mês.

Quanto à segunda alegação do contribuinte, item “b)” acima, esclareceu a fiscalização que não houve qualquer prejuízo ao contribuinte uma vez que foram utilizados durante a auditoria fiscal os valores extraídos da DACON apresentada em 28/01/2005. Desta forma, para fins de cálculos utilizaram-se os valores dos créditos originalmente apurados pelo contribuinte efetuando-se apenas a glosa do valor não comprovado dos créditos, portanto inexistindo qualquer prejuízo em relação a este item.

Conclui então pela **correção do valor lançado no mês de outubro de 2005 de R\$ 187.063,64 para R\$ 167.263,64.**

Após ciência do relatório de retorno de diligência a autuada novamente se manifestou, concordando com a retificação do lançamento no mês de janeiro de 2005, que resultou na redução do valor do crédito tributário em R\$ 19.800,00 referente ao mês de outubro de 2005. Entretanto, reclama que a fiscalização teria deixado de se manifestar sobre uma “fração da impugnação” em que foi alegada a não tributação da operação de transferência de crédito de ICMS. Quanto à outra conclusão apontada no relatório da diligência, afirmando que não lhe causou prejuízos a exigência de valor declarado em DACON, argumenta que se trataria de um “paradoxo”, pois concomitante a essa afirmação ocorreu a lavra da autuação e a exigência de parcela de COFINS caracterizando a operação como débito não oferecido à tributação e cominando uma sanção de 75% como de receita omitida.

A 2ª Turma da DRJ Porto Alegre, por meio do Acórdão 10-38.266 (fls. 392 a 397), sessão de 27 de abril de 2012, julgou parcialmente procedente a Impugnação, para cancelar o lançamento referente ao período de outubro de 2005, em face de erro constatado na diligência fiscal. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2003 a 31/10/2005

AÇÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. EFEITOS. REGIME DA CUMULATIVIDADE.

A ação judicial transitada em julgado faz lei entre as partes devendo ser aplicada.

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DE PIS/PASEP E COFINS. SISTEMÁTICA DA NÃO-CUMULATIVIDADE

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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Regularmente cientificada, o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário, alegando a **descaracterização como receita da cessão de crédito de ICMS, e sua não inclusão base de cálculo do PIS e da COFINS.**

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

Em 18 de junho de 2019, este Colegiado converteu o julgamento do recurso voluntário em diligência à unidade de origem para a adoção das seguintes providências por parte da autoridade preparadora (Resolução n.º 3402-002.118 às fls. 431 a 436):

*(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.*

Em atendimento à Resolução n.º 3402-002.118, a DRF Porto Alegre elaborou a Informação Fiscal de fls. 455 a 459, relatando o procedimento de diligência fiscal concluindo que “*não foi possível identificar dentro do montante adicionado relativo à cessão de créditos de ICMS qual a parcela se refere a aquisições de insumos aplicados em produtos exportados ficando em razão disso prejudicados os demais itens da Resolução do Carf*”.

A recorrente apresentou suas considerações às fls. 465 a 479.

O processo foi devolvido para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A questão trazida a este colegiado cinge-se a inclusão dos valores decorrentes de cessões de crédito de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

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.)*

*IX Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, “b”, da Constituição Federal.*

*Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543B, § 3º, do CPC.*

A decisão proferida no RE 606.107/RS, em sede de repercussão geral, deve ser aplicada ao presente processo nos termos do disposto no art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

(...)

*§ 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. 543B e 543C 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.*

Destaca-se que a decisão do STF **se restringe ao saldo dos créditos de ICMS apurados nas aquisições de insumos aplicados em produtos exportados**, créditos esses passíveis de transferência a terceiros sem incidência da COFINS e do PIS.

Ainda que a unidade de origem não tenha conseguido apurar, durante a diligência determinada por este colegiado, os valores da cessão de créditos relativos à exportação, tal determinação é imprescindível para a liquidação do presente acórdão, por se tratar da efetiva apuração do montante do tributo devido, após a exclusão dos valores relativos à cessão de créditos de ICMS vinculados à exportação, conforme decisão proferida no RE 606.107/RS, em sede de repercussão geral. Acrescente-se que a recorrente apresentou esclarecimentos em sua manifestação da diligência e quadro consolidado com os valores extraídos dos livros fiscais que devem ser levados em conta para determinar o montante a ser excluído, considerando os valores exportados e os valores das saídas no mercado interno.

Pelo exposto, voto por **dar parcial provimento** ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins os valores recebidos a título de cessão onerosa a terceiros de créditos de ICMS provenientes de exportação, a ser apurado pela unidade de origem.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes