



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11686.000171/2008-59  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-002.009 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 14 de outubro de 2021  
**Recorrente** IPIRANGA PETROQUÍMICA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

CRÉDITOS DE ICMS. EXPORTAÇÃO. CESSÃO ONEROSA. ESFERA DE INCIDÊNCIA DO PIS-COFINS.

A receita decorrente de cessão onerosa de créditos de ICMS oriundos de operações de exportação se encontra fora da esfera de incidência do PIS-COFINS não cumulativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para deferir o pedido de ressarcimento e homologar as compensações até o limite apurado para o crédito.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (Presidente), Ariene D'Arc Diniz e Amaral e Lara Moura Franco Eduardo. Ausente o Conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Por bem sintetizar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão da DRJ/POA:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório 1231, que reconheceu parcialmente Pedido de Ressarcimento e homologou em parte as Declarações de Compensação

PER/DCOMPs referente ao primeiro trimestre de 2006, vinculados a receitas de vendas para o mercado externo.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 103/107, constatou a Fiscalização que a empresa deixou de incluir na base de cálculo do PIS não cumulativo receitas decorrentes de cessões/transferências de ICMS a terceiros. Esse fato gerou uma glosa de créditos no valor de R\$ 13.860,00 em janeiro de 2006, R\$ 660,00 em fevereiro de 2006 e de R\$ 660,00 em março de 2006.

Inconformada a empresa apresentou tempestivamente manifestação de inconformidade (fls.174/210) onde discorda da glosa efetuada. Defende a impossibilidade de tributação das transferências de ICMS pela contribuição em apreço, um vez que essas não se enquadram no conceito de receita. Traz jurisprudência administrativa e judicial que corroboram suas alegações. Aponta ainda a impossibilidade da tributação desses valores, pois seriam oriundos de operações de exportação.

Requer que seja julgada procedente sua manifestação e homologado integralmente seu pedido de ressarcimento (nº 04411.71917.150806.1.1.08-0943) e suas declarações de compensação (31460.33482.140206.1.3.08.9290, 09945.01103.140306.1.3.08-0943 e 00421.07820.150806.1.3.08-5593).

O órgão de primeira instância administrativa julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, sob o fundamento de que a transferência onerosa de créditos de ICMS a outros contribuintes haveria deixado de integrar a base de cálculo do PIS-COFINS apenas a partir de 1º de janeiro de 2009, de acordo com os arts. 7º, 8º e 9º da Medida Provisória 451, de 15 de dezembro de 2008.

O contribuinte foi intimado acerca do Acórdão que julgou a impugnação em 19/06/2012, conforme *Aviso de Recebimento - AR* anexado ao presente processo. Insatisfeito com o teor da decisão, em 12/07/2012 interpôs Recurso Voluntário, reproduzindo as razões declinadas por ocasião da impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Considerando que se encontram satisfeitos os requisitos da tempestividade e, sob o aspecto material, da competência deste Colegiado para a apreciação do Recurso Voluntário, dele conheço.

Conforme já colocado no relatório, trata-se de Pedido de Ressarcimento do PIS não cumulativo, cujo exame do crédito ali indicado pela unidade de origem da RFB resultou na inclusão das receitas oriundas de cessão onerosa de créditos do ICMS oriundos de exportação, na base de cálculo da contribuição, por parte da autoridade fiscalizadora.

A recomposição da apuração do PIS, com a inclusão das mencionadas receitas, resultou na redução substancial do crédito, em comparação ao valor originalmente pleiteado pelo recorrente, motivo pelo qual as DCOMP transmitidas, que se seguiram ao Pedido de Ressarcimento, foram homologadas apenas em parte.

Em vista do teor do acórdão da DRJ/POA e do recurso voluntário em análise, foi devolvido a instância *ad quem* apenas a questão relacionada à incidência do PIS sobre a transferência onerosa de créditos do ICMS, do que se conclui não haver divergência no processo em termos dos elementos de prova.

Verifica-se, ademais, não terem sido apresentadas preliminares, razão pela qual volto-me diretamente à questão de mérito.

A não-incidência do PIS-COFINS sobre as receitas oriundas de cessão onerosa de créditos de ICMS obtidos em operações de exportação já foi objeto de análise pela Câmara Superior deste E. CARF, que se manifestou da seguinte maneira sobre o tema em comento:

Processo n.º 11080.005748/2005-95

Acórdão n.º 9303-010.453 – CSRF/3ª Turma

Sessão de 18/06/2020

Relator Rodrigo da Costa Pôssas

No **mérito**, para períodos anteriores à eficácia da Lei n.º 11.945/2009 – que incluiu o inciso VI no § 3º do art. 1º da Lei n.º 10.833/2003, determinando que não integram a base de cálculo da Cofins as receitas decorrentes de transferências onerosas a outros contribuintes do ICMS de créditos do imposto originados de operações de exportação, o tema não é mais passível de discussão no CARF, na forma regimental (art. 62, § 2º, do RICARF), haja vista que o Supremo Tribunal Federal já decidiu a questão posta, com repercussão geral, no julgamento do RE n.º 606.107/RS, de Relatoria da Ministra Rosa Weber (DJe 25/11/2013, trânsito em julgado em 05/12/2013):

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.

(...)

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.

(...)

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

Ainda sobre a matéria, todavia, no que tange ao prisma da observância daquela decisão emanada pela Corte Máxima no RE nº 606.107/RS, determina a Câmara alta deste Colegiado, através de sua 3ª Turma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005 NÃOCUMULATIVIDADE. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS ACUMULADOS DECORRENTES DE EXPORTAÇÕES. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL. Havendo decisão definitiva do STF, com repercussão geral, no sentido da não-incidência da Contribuição para o PIS e da Cofins na cessão onerosa para terceiros de créditos de ICMS acumulados, originados de operações de exportação, ela **deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF**, por força regimental, para fatos geradores anteriores à produção de efeitos da Lei nº 11.945/2009, que expressamente previu a sua exclusão da base de cálculo das contribuições. (Acórdão nº 9303005.364, de 25/07/2017).

(Grifos meus)

A propósito, esta 3ª Turma Extraordinária da 3ª Seção também já se debruçou acerca do tema ora versado, no acórdão 3003-001.045, em voto da lavra do ilustre Conselheiro Marcos Antônio Borges:

Alega a recorrente que o acúmulo de créditos de ICMS tem origem em incentivo fiscal estadual e 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 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 nºs 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)*

Não obstante, tal matéria encontra-se atualmente pacificada no CARF, com várias decisões, inclusive em Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendendo pela impossibilidade de incidência de Pis e Cofins sobre os valores relativos às cessões de créditos de ICMS.

O Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o RE 606.107/RS, submetido ao rito previsto no art. 543-B do antigo CPC, decidiu que é inconstitucional a incidência do PIS e da Cofins, apuradas segundo o regime de não cumulatividade, sobre os valores recebidos por empresa exportadora em razão da transferência de créditos de ICMS a terceiros, conforme ementa abaixo:

*EMENTA: DF CARF MF Fl. 149 Documento nato-digital Fl. 4 do Acórdão n.º 3003-001.045 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária Processo nº 11065.100745/2009-86 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.*

(...)

*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.*

(...)

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

Neste sentido, entendo estarmos diante da hipótese prevista no artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria n.º 343/2015 do Ministro da Fazenda, com alterações da Portaria MF n.º 152, de 2016, que dispõe que os Conselheiros têm que reproduzir as decisões do STF proferidas na sistemática da repercussão geral, conforme colacionado acima.

*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 dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)*

No mais, o artigo 26-A do Decreto n.º 70.235/72, na redação dada pela Lei n.º 11.941 de 27/05/2009 também estabelece estar 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, com exceção dos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal, e demais hipóteses ali elencadas, no que também se amolda o presente caso.

Portanto, a matéria em foco não comporta maiores debates, haja vista a pacificação já existente em nível do contencioso administrativo quanto ao tratamento tributário das receitas provenientes da alienação dos créditos de ICMS decorrentes de operações de exportação, que o contribuinte eventualmente possua.

Assim sendo, acolho as razões postas no Recurso Voluntário, devendo o processo retornar à unidade de origem da RFB apenas para que se recomponha a base de cálculo do PIS no PA indicado (1º Trim/2006), com a obrigatória subtração das receitas provenientes da transferência onerosa de créditos do ICMS da base de cálculo da contribuição em foco, apurando-se, ao final, o valor do crédito a que tem direito o recorrente, com a consequente compensação dos débitos declarados nas DCOMP n.ºs 31460.33482.140206.1.3.08.9290, 09945.01103.140306.1.3.08-0943 e 00421.07820.150806.1.3.08-5593, até o limite daquele.

Ante ao exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para deferir o Pedido de Ressarcimento, cabendo a homologação das compensações levadas a efeito pelo recorrente, até o limite do crédito apurado.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo

