



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11686.000399/2008-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-007.719 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2019
Recorrente ALIBEM COMERCIAL DE ALIMENTOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS.

O crédito presumido do ICMS não constitui receita da pessoa jurídica e não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS não cumulativos.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA ONEROSA DE CRÉDITOS DE ICMS.

Os valores recebidos em decorrência de transferência onerosa de créditos de ICMS não devem ser incluídos na base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS não cumulativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard (Suplente Convocada), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente o Conselheiro Gerson José Morgado de Castro.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-007.719 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11686.000399/2008-49

Relatório

Reporto-me ao relato de e-fls. 448 e seguintes, adotado quando do julgamento pela CSRF, que culminou no acórdão 9303-007.837 – 3ª Turma, de 22 de janeiro de 2019, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. MONTANTE SOLICITADO. REDUÇÃO. APURAÇÃO. AUMENTO DO VALOR DEVIDO. BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO, LANÇAMENTO. DE OFÍCIO. DESNECESSIDADE.

Nos pedidos de ressarcimento/compensação é dever da Autoridade Administrativa apurar a certeza e a liquidez do valor total pleiteado, mediante a apuração da contribuição devida, com base na documentação contábil e fiscal do contribuinte, nos termos da respectiva legislação tributária, efetuando o ressarcimento/compensação apenas e tão somente do saldo credor a favor contribuinte, inexistindo obrigação legal de lançamento de ofício da diferença entre o valor da contribuição devida, considerado pelo contribuinte, e o valor apurado por aquela autoridade e que implicou na redução do total pleiteado/compensado.

Consta do acórdão da decisão:

(...) Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem para decisão de mérito, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe negaram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

Consoante relatório do aludido recurso especial:

O Colegiado da Câmara Baixa, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte, para **acolher a preliminar de necessidade de lançamento da diferença do valor da contribuição, apurado pela Autoridade Administrativa, suscitada pelo Relator**, e, no mérito, negou provimento (i) por unanimidade de votos, quanto ao ressarcimento do crédito presumido da agroindústria; e, pelo voto de qualidade, negou provimento, ao ressarcimento do crédito sobre as despesas glosadas pela Autoridade Administrativa, nos termos da seguinte ementa:

*"CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
COFINS*

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COFINS NÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO DOS DÉBITOS DIFERENÇA A EXIGIR NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A sistemática de ressarcimento da COFINS e do PIS não-cumulativos não permite que, em pedidos de ressarcimento, valores como o de créditos presumidos de ICMS, computados pela fiscalização no faturamento, base de cálculo dos débitos, sejam, subtraídas do montante a ressarcir.

Em tal hipótese, para a exigência de tais Contribuições necessário seja efetuado lançamento de ofício.

PIS E COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. ART 8º DA LEI N.10.925/2004. ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO SRF 15/05. ILEGALIDADE INEXISTENTE.

O crédito presumido previsto na Lei nº 10.925/04, só pode ser utilizados para a dedução de Pis e Cofins no mês de sua apuração, não podendo ser utilizado em pedido de ressarcimento ou de compensação de períodos diversos de apuração. Precedentes do STJ.

DESPESAS PÓS PRODUÇÃO. MANIPULAÇÃO E PRESERVAÇÃO DE MERCADORIAS. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Não se equipara a despesa de armazenagem as despesas incorridas com manipulação de mercadorias destinadas a exportação, necessárias à manutenção de sua integridade física ou a seu embarque, incorridas na zona primária ou na zona secundária. Por falta de previsão legal, tais despesas não geram direito a crédito do PIS e da Cofins." (...)

(...) a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, requerendo a sua reforma para que seja restabelecida a decisão de primeira instância, alegando, em síntese, que a preliminar de necessidade de lançamento dos débitos decorrentes da inclusão das receitas de crédito presumido do ICMS e da cessão onerosa de créditos de ICMS para terceiros, suscitada pelo Relator da Câmara Baixa, não foi objeto do recurso voluntário do contribuinte e, portanto, o Colegiado não poderia ter decidido sob tal matéria. Alegou ainda que a presente demanda deve se limitar aos contornos jurídicos reclamados pelo recorrente, conforme arts. 108 do CTN e 4º da LICC, bem como os arts. 128 e 460 do CPC, estes citados e transcrito no seu recurso especial.

Em 26/01/2014, o contribuinte apresentou o requerimento às fls. 295e/301e, informando que aderiu ao parcelamento de débitos tributários federais instituído pela Lei nº 12.865/2013; assim, achou por bem, desistir expressamente da discussão administrativa das glosas dos créditos, objeto deste processo, no valor de R\$ 3.195.785,03 (fls. 298e), referentes às despesas com: capatazia, movimentação de carga e descarga, paletização, monitoramento, taxa de riscos, cálculo do crédito presumido agroindustrial e possibilidade de ressarcimento do crédito presumido agroindustrial, mantendo a discussão, quanto às glosas decorrentes da inclusão na base de cálculo da contribuição dos créditos presumidos do ICMS e da cessão onerosa de ICMS para terceiros.

Posteriormente, apresentou em 14/09/2015, novos embargos de declaração contra o acórdão recorrido, alegando, em síntese, inconsistência, que teria ocorrido em virtude do não entendimento, por parte das autoridades executoras do acórdão, de que houve provimento parcial do seu recurso voluntário, em relação às glosas decorrentes da não inclusão na base de cálculo dos valores do crédito presumido de ICMS e das transferências onerosas de ICMS para terceiros.

No entanto, os referidos embargos por inconsistências foram rejeitados pelo Presidente da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara, sob o fundamento de que, analisado o acórdão embargado, não se constatou omissão, contradição ou obscuridades, sendo que o próprio embargante não apontou nenhum desses vícios, conforme despacho às fls. 408e/ 410e.

O contribuinte foi intimado do referido despacho e informado que os autos seriam remetidos ao CARF para prosseguimento, nos termos da intimação às fls. 412e, recebida em 19/01/2017, conforme termo às fls. 414e.

Por meio do Despacho de Admissibilidade às fls. 417e/ 421e, o Presidente da 3ª Câmara admitiu o recurso especial da Fazenda Nacional.

Intimado da admissão do recurso especial da Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou suas contrarrazões, requerendo o improvimento do recurso especial da Fazenda Nacional, bem como a discussão de mérito, quanto à inclusão na base de cálculo da contribuição das receitas decorrentes de crédito presumido do ICMS e da cessão onerosa de ICMS para terceiros.

Com o retorno dos autos a este colegiado de origem, para decisão de mérito, foi procedido sorteio para designação de Relator, para elaborar voto, pautar o processo e demais providências.

O Relatório precisa ser robustecido com os elementos que circundam a controvérsia desde o início. Nesse sentido, valho-me do quanto relatado pelo órgão julgador de segunda instância:

Por bem retratar a matéria tratada no presente processo, transcrevo o relatório produzido pela DRJ de Porto Alegre:

*Trata o presente processo de **Pedidos Eletrônicos de Restituição ou Ressarcimento e Declaração de Compensação (Perdcomp)** referentes a Cofins não cumulativa de exportação correspondente ao segundo trimestre de 2007. Em 30/07/2007, foi transmitido pedido de ressarcimento (PER — nº 37270.01656.300707.1.1.077950) informando crédito no valor de R\$ 8.179.157,35 para o período, sendo o valor passível de ressarcimento e objeto da solicitação R\$ 6.171.863,02.*

Transmitida também declaração de compensação (Dcomp nº 35513.65609.050907.1.7.098430) na qual utiliza parte do valor, R\$ 5.224.827,44, para a compensação de débito.

*Para examinar os valores dos créditos em cumprimento a Mandado de Procedimento Fiscal, foi realizada ação fiscal junto à interessada pela DRF em Porto Alegre, originando o **Despacho Decisório** nº 214/2009 (fl. 40) que **reconheceu parcialmente o direito creditório** no valor de R\$ 2.040.949,53, homologando a compensação até este valor. O Despacho Decisório foi emitido com base na Informação Fiscal das fls. 29 a 33. A diferença entre o crédito pleiteado e o reconhecido deveu-se aos seguintes fatores. Em primeiro lugar, a interessada **não incluiu na base de cálculo da contribuição os valores dos créditos presumidos de ICMS e cessão onerosa de créditos de ICMS a terceiros**. Em segundo, por ter incluído no valor passível de ressarcimento o crédito presumido das atividades de agroindústria. Cita ainda, a Informação Fiscal, que a empresa aplicou alíquota indevida para o crédito de atividades agroindustriais, sendo, na compra de suínos vivos e de milho, aplicável a alíquota de 35%, e não 60%. Por fim, por ter calculado crédito indevidamente sobre despesas de capatazia, movimentação de carga e descarga e outras relacionadas, no item correspondente às "despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda". A empresa foi cientificada do*

Despacho Decisório, Informação Fiscal e cobrança dos valores indevidamente compensados em 06/07/2009 (fl. 45).

*A empresa apresentou, tempestivamente, **Manifestação de Inconformidade** em 22/07/2009 (fls. 46 a 109), contestando todas as glosas efetuadas. Relativamente ao crédito presumido de ICMS, afirma que somente constitui receita, e portanto base de cálculo das contribuições para o PIS/Cofins, o ingresso de novos valores ao patrimônio da empresa. Como os créditos de ICMS não configuram esta situação, e sendo a empresa beneficiária de crédito presumido de ICMS sobre a comercialização de produtos alimentícios em operações interestaduais, considera incorreto o procedimento da sua inclusão como receita para o cálculo das contribuições. Argumenta que a RFB amplia o conceito legal e transcreve decisão do Conselho de Contribuintes favorável a sua tese. Com o mesmo raciocínio, analisa a transferência de créditos do ICMS para terceiros, alegando que as quantias recebidas seriam na verdade redução de despesa, e no balanço passam da conta "tributos recuperáveis" para "caixa", ambas do ativo da empresa.*

Já quanto à compensação indevida de crédito presumido de atividades agroindustriais, pretende fazer jus à utilização do benefício para as agroindústrias, conforme previsto na Lei nº 10.925/2004, já que tem por objetivo, dentre outros, a industrialização de produtos alimentares derivados de aves, suínos, bovinos e outros animais. A possibilidade de ressarcimento em dinheiro ou de compensar os saldos dos créditos veio através do artigo 16 da Lei nº 11.116/2005. A restrição tanto ao ressarcimento quanto à compensação teria sido ordenada pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005, reforçada pela Instrução Normativa SRF nº 636/2006, revogada pela IN SRF nº 660/2006. As restrições de disposições de Lei, assim implementadas via Ato Declaratório Normativo ou Instrução Normativa, afrontariam os princípios da legalidade, da não cumulatividade, da isonomia e da neutralidade da tributação.

No que se refere à alíquota a ser aplicada sobre os insumos comprados para a agroindústria, entende que a Instrução Normativa SRF nº 660/06 modificou o estabelecido pela Lei nº 10.925/2004. Argumenta que uma Instrução Normativa não poderia alterar a alíquota estabelecida por Lei, direcionada às empresas produtoras dos produtos especificados (de origem animal classificados nos capítulos 2 a 4 e 16 e códigos 15.01 a 15.06 e 1516.10 da NCM), e não às que adquirem os produtos em questão como insumos.

Contesta também a glosa de créditos referentes ao item correspondente às despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda. Descreve todas as atividades referentes aos valores glosados, em particular a capatazia, movimentação de carga e descarga, serviços de monitoramento e a taxa de risco, correspondentes as mercadorias destinadas à exportação. Argumenta que são custos indispensáveis, sem os quais não há venda ou exportação.

A par dos argumentos lançados na manifestação de inconformidade apresentada, a DRJ entendeu por bem indeferir a solicitação em decisão que assim ficou ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL — COFINS

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS.

O crédito presumido do ICMS integra a base de cálculo do PIS e da COFINS. Não existe previsão legal para a exclusão do crédito presumido de ICMS da base de cálculo do tributo.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA ONEROSA DE CRÉDITOS DE ICMS.

Os valores recebidos em decorrência de transferência onerosa de créditos de ICMS devem ser incluídos na base de cálculo da contribuição, exceto nas hipóteses de créditos oriundos de operações de exportação a partir de 1º de janeiro de 2009.

COFINS. CRÉDITOS PRESUMIDOS. AGROINDÚSTRIA. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO.

A partir de 1º de agosto de 2004, os créditos presumidos da agroindústria somente podem ser aproveitados como dedução da própria contribuição devida em cada período de apuração, não existindo previsão legal para que se efetue a sua compensação com os demais tributos ou o seu ressarcimento.

PIS/COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO.

A pessoa jurídica somente poderá descontar os créditos listados na legislação de regência, sendo considerados como insumos: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido**

Contra esta decisão foi apresentado Recurso onde são reprisados os argumentos lançados na manifestação de inconformidade apresentada.

Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, o recurso voluntário merece ser apreciado.

Conforme relatado, a única questão remanescente nesta lide vem a ser a diferença entre o crédito pleiteado e o reconhecido em virtude de a interessada não incluir na base de cálculo da contribuição os valores dos créditos presumidos de ICMS e cessão onerosa de créditos de ICMS a terceiros. Até porque as demais matérias decididas no mérito, pela decisão que foi

objeto de recurso especial, o foram desfavoravelmente à então recorrente, que preferiu parcelar os respectivos débitos, porém mantendo a discussão quanto às glosas decorrentes da inclusão na base de cálculo da contribuição dos créditos presumidos do ICMS e da cessão onerosa de ICMS para terceiros.

CRÉDITOS PRESUMIDOS DO ICMS

A recorrente descreve o benefício fiscal a que tem direito no Rio Grande do Sul:

A empresa é beneficiária do crédito presumido de ICMS sobre o valor da comercialização de produtos alimentícios (industrializados e inaturas, laticínios, aves, suínos, bovinos, ovinos, caprinos), em operação interestadual, nos termos do artigo 32, XXXV e XL do Regulamento do ICMS/RS, que assim dispõe, *in verbis*:

"Art. 32. Assegura-se direito a crédito fiscal presumido: (...)

XXXV - a partir de 1º de agosto de 2003, aos estabelecimentos fabricantes, em montante igual ao que resultar da aplicação do percentual de 10% (dez por cento) sobre o valor da base de cálculo do imposto, nas saídas internas de lingüiças, mortadelas, salsichas e salsichões; (...)

XL - aos estabelecimentos fabricantes de produtos e subprodutos resultantes do abate de gado suíno, em montante igual ao que resultar da aplicação dos percentuais a seguir indicados sobre o valor da base de cálculo do imposto nas saídas interestaduais dessas mercadorias, quando a alíquota aplicável for 12%."

Para além disso, explica:

(...) O benefício fiscal, decorrente da comercialização dos produtos alimentares, é lançado na escrita fiscal da empresa e aproveitado contra o ICMS devido nas suas operações. Tal incentivo é concedido no intuito de igualar o mercado e afastar as situações desvantajosas que algumas empresas enfrentam, fomentando a competitividade e sustentabilidade econômica e social das indústrias do ramo.

O aproveitamento do crédito presumido do ICMS pela empresa, com seus débitos de ICMS, na forma da legislação estadual, permite que seja abatido o saldo devedor do imposto estadual (por tal razão, contabilizado pela empresa como outras receitas), de modo a realizar o fim almejado pelos referidos Estados, qual seja, desonerar as indústrias ali situadas. (...)

A matéria não é nova, e inclusive já ganhou foros de recurso especial de divergência, na CSRF, em que a própria recorrente foi patrocinadora, vindo o seu recurso a ser provido de forma unânime:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

PIS/PASEP. REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS.

Os créditos decorrentes do princípio da não-cumulatividade do ICMS, apurados de forma presuntiva, não se constituem em receitas da pessoa jurídica e não integram a base de cálculo da Cofins não-cumulativa.

Nos termos do § 8º, do art. 63 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, importa consignar ser o entendimento da maioria do Colegiado que

há a exclusão do crédito presumido de ICMS da base de cálculo da contribuição social em razão da não-cumulatividade do próprio ICMS. A Relatora entendeu tratar-se de um incentivo fiscal.

Acórdão 9303-008.249 de 19/03/2019; Relatora Vanessa Marini Cecconello.

Dito isso, **penso assistir razão à recorrente quanto à reversão da glosa no item.**

CESSÃO ONEROSA DE ICMS PARA TERCEIROS

Quanto à matéria, a recorrente assim se posiciona:

Como já deduzido, o saldo credor de ICMS acumulado por força da regra que isenta as operações de exportação do ICMS, contabilmente possui natureza de "tributo recuperável" que, no balanço, está classificado como uma conta do ativo da empresa.

A transferência deste saldo para pagamento de fornecedores e para terceiros não caracteriza o auferimento de uma "receita", pois o que ocorre é a alteração da sua classificação; da conta "tributos recuperáveis", o saldo credor passa para uma outra conta do ativo, o "caixa", ou, para a conta de "fornecedores" no Passivo Circulante.

Os "tributos recuperáveis" são contas do ativo da empresa, tanto quanto o são os valores do "caixa" e que, a efetiva recuperação do tributo, através da transferência do saldo credor de ICMS acumulado, não inova no ativo, apenas altera a sua classificação contábil.

Sem maiores delongas, devo dizer que a matéria relativa às glosas decorrentes da inclusão na base de cálculo da contribuição da cessão onerosa de ICMS para terceiros já foi objeto de decisão do STF que inviabiliza a discussão neste CARF, uma vez que o Pretório Excelso decidiu a questão com declaração de repercussão geral, nos termos dos artigos 543-B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil.

O Recurso Extraordinário nº 606107, que trata da matéria, foi interposto pela Fazenda Nacional, contra decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que considerou inconstitucional a inclusão, na base de cálculo do PIS e da Cofins não cumulativas, dos valores de créditos do ICMS provenientes de exportação que fossem cedidos onerosamente a terceiros.

Em julgamento realizado pelo pleno do STF, em 22/05/2013, cuja ata nº 13 foi publicada no DJE de 03/06/2013, foi julgado o mérito do presente tema com repercussão geral, com a seguinte decisão: *O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, conheceu e negou provimento ao recurso extraordinário, vencido o Ministro Dias Toffoli. Votou o Presidente, Ministro Joaquim Barbosa. Falaram, pela recorrente, o Dr. Luiz Carlos Martins Alves, Procurador da Fazenda Nacional, e, pela recorrida, o Dr. Danilo Knijnik. Plenário, 22.05.2013.*

A ementa ficou assim:

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.

(...)

III. A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais.

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.

A CSRF, por certo, vem aplicando o julgado em suas decisões:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

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

Nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do RICARF/2015, 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 (...)

Acórdão 9303-009.247 de 18/07/2019; Relator Demes Brito.

Mais uma vez, **razão assiste à recorrente quanto à reversão da glosa.**

Nessa moldura, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter as glosas decorrentes da inclusão na base de cálculo da contribuição dos créditos presumidos do ICMS e da cessão onerosa de ICMS para terceiros.

(documento assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado