



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



**Processo nº** 13055.000015/2005-05  
**Recurso** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-009.636 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 15 de outubro de 2019  
**Recorrentes** NATUR INDUSTRIA DE COUROS LTDA  
FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

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 de créditos de ICMS provenientes de exportação.

TAXA SELIC RESSARCIMENTO. COFINS/PIS ATUALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE- SÚMULA CARF N.º 125.

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

**Relatório**

Tratam-se de Recursos Especiais de Divergência interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 291-00.008, de 29 de outubro de 2008 (fls. 97 a 106 do processo eletrônico), proferido pela Primeira Turma Especial do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, decisão que unanimidade de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no pedido de Restituição/Declaração de Compensação protocolado pelo Contribuinte, buscando a extinção de tributos administrados pela Receita Federal mediante a oposição de créditos originados de saldo credor do PIS não cumulativo.

Nos termos do despacho decisório exarado, a delegacia de origem deferiu parcialmente o pedido, por efeito da glosa que efetuou, cuja soma alcança o valor de R\$ 3.440,24, referente às transferências de créditos de ICMS a terceiros.

O Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, a inocorrência do fato gerador do Pis/Cofins, discordando da glosa efetuada, alegando que as operações de transferência de ICMS não se enquadram no conceito de receita, se tratando de mera recuperação de despesa/custo, decorrente da sistemática de apuração do tributo que visa atender o princípio, da não-cumulatividade. Requer ainda a concessão de efeito suspensivo aos tributos cuja compensação encontra-se em litígio.

A DRJ em Porto Alegre/RS julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao Recurso, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003*

*CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DE PIS/PASEP.*

*A cessão de créditos de ICMS não configura o conceito de receita auferida do contribuinte, não sendo base de cálculo para a incidência da contribuição para o PIS/Pasep. ' '*

*TAXA SELIC. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.*

*Não incidem correção monetária e juros sobre os créditos de PIS e de Cofins objetos de ressarcimento.*

*Recurso provido em parte.*

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 110 a 124) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à contrariedade aos seguintes dispositivos: art. 1º e seus §§ 1º, 2º e 3º, art. 3º, II e § 3º, da Lei nº 10.637/2002; arts. 2º e 3º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.718/98; arts. 10 e 22 do Decreto nº 4.524/2002; art. 111 do CTN e art. 150, § 6º da CF/88; e também ao fato do acórdão recorrido afastar da tributação do PIS os créditos de ICMS cedidos, por não os considerar como receita.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigmas os acórdãos de nºs 103-22.937 e 2201-00.165. A comprovação dos julgados firmou-se pela juntada de cópias dos acórdãos paradigmas – documentos de fls. 125 a 132.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 133 e 134, sob o argumento que o acórdão recorrido considera que a transferência de ICMS não compõe a base de cálculo do PIS/PASEP e COFINS. Contrariamente a esse posicionamento, os acórdãos paradigmas consideram que incide tais tributos sobre a transferência de ICMS.

Desta forma, entendeu-se que restou comprovada a divergência jurisprudencial.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 139 a 150, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

O Contribuinte também interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 182 a 194), a divergência suscitada pelo Contribuinte diz respeito à aplicabilidade da taxa Selic sobre pedido de ressarcimento de PIS/Pasep.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, o Contribuinte apresentou como paradigmas os acórdãos de nºs 201-75.261 e 201-74.482. A comprovação dos julgados firmou-se pela juntada de cópia de inteiro teor dos acórdão paradigmas – documento de fls. 206 a 258.

O Recurso Especial do Contribuinte admitido, conforme despacho de fls. 262 a 264, sob o argumento que pela simples confrontação entre as ementas da decisão recorrida e do acórdão nº 201-75.261, comprova-se a divergência. Na decisão recorrida entendeu-se que não havia previsão legal para a aplicação da taxa Selic, por não estar abrangida na hipótese do art. 39, §4º da Lei nº 9.250, de 1995, enquanto no paradigma, o entendimento foi de que a taxa Selic se aplica aos processos de ressarcimento, por ser uma espécie do gênero “restituição”, nos termos do art. 39, §4º da Lei nº 9.250, de 1995.

Desta forma, entendeu-se que restou comprovada a divergência jurisprudencial e desnecessária a análise do segundo paradigma indicado.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 266 a 271, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório em síntese.

**Voto**

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

## **Do Recurso Especial da Fazenda Nacional**

### **Da Admissibilidade**

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - RICSRF, vigente à época devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls.133 e 134.

### **Do Mérito**

Como descrito pelo Acórdão Recorrido, trata-se o presente autos de pedido de ressarcimento de saldo credor do PIS/Pasep submetido a forma de cobrança não cumulativa, conforme Lei nº 10.637, de 2002. O Acórdão assim decidiu:

*No caso presente não há ingresso, o que é bastante para a descaracterização do fato como impositivo, uma vez que a entrada do recurso financeiro é a substância da capacidade contributiva, pressuposto necessário inerente a ação nuclear "auferir" receita. O negócio empreendido é jurídico, mas não decorrente de esforço empresarial no cumprimento os seus fins, não há contraprestação financeira pela venda de mercadorias ou pela prestação de serviços, não há remuneração de investimentos, ou de cessão onerosa e temporária de bens e direitos a terceiros. O adjetivo "temporária" delimita o perfil da atividade empresarial que é remunerada pela cessão para uso de bens e direitos. O que não é o caso da cessão dos direitos de crédito de ICMS em apreço.*

*Esmiuçando-se ainda mais a questão, agora sob a perspectiva lógica, parte-se do fato que estamos a cuidar da sistemática não-cumulativa de tributação estabelecida para a contribuição ao PIS/Pasep. Sob este prisma, os créditos de PIS mantidos e não aproveitados, objetos de ressarcimento em face da imunidade dos produtos destinados ao mercado externo, são calculados da mesma forma*

*como na hipótese de serem deduzidos dos débitos apurados quando os produtos são destinados ao mercado interno, a teor do § 1º 2º do art. 52 da Lei nº 10.637/2002. Para a materialização da sistemática da não-cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, tais créditos não são físicos, como ocorre na regime do ICMS, quando se abate do valor devido o valor pago nas operações anteriores, mas fictos.*

*Na operacionalização da não-cumulatividade do PIS/Pasep tem-se que sobre os valores de algumas bases eleitas pela Lei nº 10.637/2002, para cálculo dos créditos, deve incidir a mesma alíquota de 1,65% a ser aplicada sobre certas bases para apuração do débito, no caso o faturamento, entendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica. O crédito é concedido porque seu valor está contido no cálculo da contribuição na saída dos produtos. Assim, remanescendo débito de contribuição, ele se perfaz apenas sobre o valor agregado.*

O raciocínio vale para o ICMS que participa da base de cálculo da contribuição. Nesta mecânica da não-cumulatividade, é visível que o ICMS incluso nas aquisições e que recebeu a incidência da alíquota de 1,65% para ser crédito (presumido, posto que se pressupõe ser esta a medida representativa do PIS/Pasep sobre o ICMS nas aquisições de insumos) não sofre uma segunda incidência no cálculo de PIS, quando da saída do produto para o mercado interno, eis que a incidência efetiva somente se dá sobre o que excede dessa primeira incidência.

*Por não haver contribuição em razão da imunidade, o crédito é mantido por força do art. 5º 2º, § 1º 2º, da Lei nº 10.637/2002. Se não há segunda incidência quando o produto é destinado ao mercado interno, é assimétrico considerar que o teria quando destinado ao exterior.*

*Ainda que não fossem expostos acima o arrazoado técnico-jurídico tocante à inabrangência da operação em apreço pelo conceito de "receitas auferidas", e a singela construção lógico-jurídica quanto à assimetria de tratamento tributário, poder-se-ia erigir questão relativa à formalidade processual que prejudicaria a*

*análise do mérito, dando de igual modo provimento ao recurso do contribuinte, como já decidiu esta matéria a Terceira Camara.*

*Registre-se que a opção de enfrentar o mérito deste litígio é feita em prestígio aos princípios da informalidade, da eficiência e da economia processual, evitando-se, em face do entendimento aqui firmado, o ônus para a Administração Pública de empreender ações dentro da formalidade exigível, para, ao fim, delas não vir a auferir resultado positivo.*

*A questão.*

Tratando estes autos de pedido de ressarcimento de saldo credor do PIS/Pasep submetido à forma de cobrança não-cumulativa, conforme Lei n- 10.637, de 2002, de plano, causa espécie que neles se debatam aspectos estritamente relacionados à base de cálculo dessa contribuição, portanto, próprios do lançamento tributário, com vista ao deslinde do litígio que decorre de glosas efetuadas no saldo credor objeto do pedido de ressarcimento protocolizado pela recorrente.

*Assim, na hipótese em apreço, ressalvada a alteração de valores com base na Dacon anexada, a Fiscalização não proferiu nenhuma manifestação sobre a (i)legitimidade do crédito pleiteado. Ao contrário, ao proceder A dedução dos valores necessários a satisfazer o suposto crédito tributário, ela atesta, em face do que dispõe o art. 170 do CTN, a certeza e a liquidez desse crédito, apto a ser ressarcido, pois, aos olhos da Fiscalização, presta-se ele a satisfazer a obrigação tributária que a contribuinte teria omitido.*

*Então, ao proceder A glosa do crédito objeto do pedido de ressarcimento, com o escopo de satisfazer a acusada obrigação tributária nascida com a venda ou permuta de créditos do ICMS, o que se tem é uma compensação efetuada de ofício daquele com "crédito tributário" não constituído, nem confessado em nenhum dos documentos instituídos como obrigação acessória pela administração tributária e capazes de constituir confissão de dívida.*

*Ora, a compensação de ofício, ademais de estar subordinada a rito próprio, que visa a assegurar, inclusive, o contraditório e a ampla defesa para se ter, a respeito do débito do contribuinte que a administração pretenda satisfazer por meio da compensação, a certeza e a liquidez necessárias.*

*Por essas razões, entendo que é indevido o procedimento da glosa efetuada nestes autos, sob pena de, em completa inversão do processo de determinação e exigência de crédito tributário, estar-se conferindo certeza e liquidez a crédito que sequer foi constituído, revelando, inclusive, clara ofensa aos arts. 142 do CTN e 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

Neste sentido já decidiu a Terceira Câmara deste Conselho recentemente, e vários julgamentos da mesma recorrente ocorridos na Sessão de 25 de janeiro de 2007, com decisão unânime, dentre outros, no Acórdão nº 203-11.760, Recurso Voluntário nº 134.005.

*Em outras palavras, a redução do valor a ser ressarcido ao contribuinte se deveu, não porque tivessem sido constatadas irregularidades materiais ou legais nos fundamentos do **crédito**, mas, sim, nos **débitos** da contribuição ao PIS/Pasep não-cumulativo de cada um dos períodos.*

*Diante de um valor de débito do PIS/Pasep apurado a menor, o Fisco, em vez de efetuar um lançamento de ofício na forma dos arts. 13, § 1º; 114, 115, 116, incisos I e II, 142, 144 e 149, todos do Código Tributário Nacional, combinados com os dispositivos pertinentes do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, apenas retificou o correspondente valor então declarado no pedido de ressarcimento para o valor que entendeu correto.*

*Assim, até que haja alteração específica nas regras para se apurar o valor dos ressarcimentos do PIS não-cumulativo, a constatação, pelo Fisco, de irregularidade na formação da base de cálculo da contribuição, implicará na*

*lavratura de auto de infração para a exigência do valor calculado a menor; jamais um mero acerto escritural de saldos, conforme foi feito neste processo.*

*Destaco o caráter meramente acessório deste argumento urdido na Terceira Câmara e já utilizado na Segunda, tendo em mira selar os fundamentos realmente tomados para dar provimento ao recurso.*

...

*Em face de todo o exposto, **dou provimento parcial** ao recurso, reconhecendo como passível de ressarcimento os valores confirmados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo - RS, conforme planilha de fl. 60, sem as glosas efetuadas relativas transferências de ICMS para terceiros, bem como sem acréscimo de atualização monetária ou juros, devendo as compensações ser homologadas até o limite do crédito ora confirmado.*

Assim, conforme consta do acórdão recorrido, trata-se de cessão de créditos de ICMS acumulados em razão da exportação de mercadorias. Ocorre que essa discussão já está sedimentada por força de decisão do STF no julgamento do recurso extraordinário nº 606.107/RS, o qual foi proferido em repercussão geral, nos termos do art. 543-B do CPC. Transcrevo abaixo sua ementa:

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 emprestarlhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II - A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os quais se insere o conceito de “receita”

constante do seu art. 195, I, “b”) não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, “a”, da CF). Em ambos os casos, trata-se de interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário.

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.**

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. 543-B, § 3º, do CPC.**

Constata-se que 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. 543-B e 543-C 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.

Diante do exposto, voto por negar provimento o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

### **Do Recurso Especial do Contribuinte**

#### **Da Admissibilidade**

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - RICSRF, vigente à época devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls 262 a 264.

#### **Do Mérito**

Com relação à questão da correção monetária e incidência da taxa Selic sobre os créditos de PIS e da COFINS, importante lembrar pela impossibilidade do pedido, face à expressa vedação por dispositivo legal, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003 (conversão da MP 135, de 31/10/2003, que tratou da cofins não-cumulativa).

Ademais, esta discussão foi definitivamente dirimida por este Conselho, por meio da edição da Súmula nº 125. Vejamos:

#### **Súmula CAREF nº 125**

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

#### **CONCLUSÃO**

Em face do exposto, voto por conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e negar-lhe provimento

E voto por conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e negar-lhe provimento

E como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran