



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



**Processo nº** 13558.721952/2012-58  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-012.035 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de julho de 2023  
**Recorrente** LUPO NORDESTE LTDA (ITABUNA TEXTIL S/A)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/03/2008

PIS/COFINS. NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL ESTATAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS.

Não integram a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS não-cumulativos os valores relativos aos incentivos fiscais concedidos pelo Estados ou Distrito Federal à pessoa jurídica, sob a forma de crédito presumido de ICMS, por não se enquadrarem no conceito de faturamento ou receita bruta.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso e rejeitar a proposta de diligência apresentada pelo Conselheiro Ricardo Rocha de Holanda Coutinho. Vencido o Conselheiro Ricardo Rocha de Holanda Coutinho. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-012.028, de 27 de julho de 2023, prolatado no julgamento do processo 13558.720290/2013-80, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho (suplente convocado(a)), Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado(a)), Marcos Roberto da Silva (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Fernanda Vieira Kotzias, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Piza di Giovanni.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão de Manifestação de Inconformidade proferido Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou improcedente a impugnação e não reconheceu o direito creditório trazido a litígio.

Versa o presente processo administrativo sobre pedido de restituição de PIS-PASEP/COFINS referente à pagamento indevido ou a maior, apresentado por meio de formulário, fundamentado em incentivo fiscal de crédito presumido do ICMS, concedido pelo Estado da Bahia (subvenção para investimento).

O despacho decisório indeferiu o pleito por considerar que a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS é o faturamento mensal, tanto na apuração cumulativa como não cumulativa, não havendo previsão para a exclusão do crédito presumido do ICMS das referidas bases de cálculo, ainda que caracterizado como subvenção para investimento.

A Recorrente, em sua Manifestação de Inconformidade, alegou que:

- i. houve o recolhimento a maior de PIS e Cofins, pois incluiu na base de cálculo destes tributos o valor correspondente ao incentivo fiscal de crédito presumido de ICMS, concedido pelo Estado da Bahia;
- ii. o crédito presumido de ICMS não configura faturamento, portanto, não poderia ser incluído na base de cálculo do PIS e da Cofins;
- iii. esta mesma matéria já foi objeto de análise e julgamento, sendo que, após decisão definitiva do Carf, houve o reconhecimento da não incidência do PIS e da Cofins sobre tais incentivos fiscais de ICMS;
- iv. a própria Receita Federal do Brasil, por meio do ADI/SRF nº 25/03, ao tratar da recuperação de tributos pagos indevidamente ou a maior, corretamente afirmou que não deve haver a incidência do PIS e da Cofins sobre valores recuperados;
- v. embora o presente caso não se refira à recuperação de tributo pago indevidamente ou a maior, é perceptível a semelhança existente entre essa recuperação mencionada e o crédito presumido de ICMS;
- vi. independentemente do regime de apuração, cumulativo ou não cumulativo, o crédito presumido de ICMS outorgado pelo estado da Bahia, por ser meramente escritural, não pode ser considerado receita/faturamento e, dessa forma, não é tributável pelo PIS e Cofins;
- vii. este é o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça- STJ, cuja jurisprudência é pacífica, em não admitir a incidência de PIS e Cofins sobre o crédito presumido;
- viii. é precedente do CARF no sentido de que não há tributação de PIS e Cofins sobre crédito presumido de ICMS e,

- ix. não é qualquer ingresso financeiro que se caracteriza receita tributável pelo PIS e Cofins, mas somente aquele proveniente do exercício da atividade empresarial, ou seja, decorrente de negócios jurídicos que tenham como objeto a venda de mercadoria ou de serviços ou como remuneração pelo uso de bens e direitos cedidos temporariamente.

Sobreveio decisão de primeira instância administrativa, cujo acórdão recorrido foi, assim, ementado:

*SUBVENÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO ICMS. INCIDÊNCIA.*

*No regime de apuração não cumulativa do PIS e da Cofins, valores decorrentes de subvenção, inclusive na forma de crédito presumido de ICMS, constituem receita tributável, devendo integrar a base de cálculo dessas contribuições.*

*A partir da edição da Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009 a subvenção para investimento passou a não integrar a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativas, desde que comprovados os requisitos estabelecidos na legislação tributária que a caracterize.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. NÃO VINCULAÇÃO.*

*As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento. As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. ÔNUS DA PROVA.*

*No âmbito dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus da contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório pleiteado, o qual deve ser indeferido se não comprovada sua liquidez e certeza. É igualmente da contribuinte o ônus da prova dos créditos da não cumulatividade, que servem para reduzir o valor do tributo a ser pago e podem ainda, nos casos previstos em lei, ser objeto de pedido de restituição ou ser utilizados em compensação.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformada, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário, recuperando praticamente o substancial da argumentação contida na sua Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3401-012.035 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13558.721952/2012-58

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

No mérito, insurge-se a Recorrente quanto à **exclusão das subvenções oriundas de crédito presumido de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS não-cumulativos**.

É que o despacho decisório indeferiu o pleito, **com um único fundamento**, por considerar que a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS é o faturamento mensal, tanto na apuração cumulativa como não cumulativa, não havendo previsão para a exclusão do crédito presumido do ICMS das referidas bases de cálculo, ainda que caracterizado como subvenção para investimento. Senão, vejamos:

(...)

*Por outro lado, para as pessoas jurídicas que apuram a Contribuição para o PIS e da COFINS no regime de apuração não cumulativa, com base nas Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, que estabelecem como fato gerador o faturamento mensal, entendido como sendo o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, o valor do crédito presumido do ICMS continua integrando a base de cálculo das referidas contribuições.*

### DECISÃO

*Nos termos do relatório e fundamentação acima, e, no uso da competência atribuída pela Portaria DRF/Itabuna n.º 042/2009 combinada com a Portaria 028/2011, RESOLVO indeferir o pedido de restituição no valor de R\$ 168.841,48, pleiteado por ITABUNA TEXTIL S.A., inscrita no CNPJ sob n.º 01.933.349/000149, por falta de previsão legal.*

No que tange aos fatos geradores abrangidos pela sistemática da não cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS, ponto crucial é analisar se o valor que se pretende tributar pode ser conceituado como receita, pois esse o critério que definirá a incidência das contribuições, nos termos do que dispôs o legislador nos artigos 1º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Assim, mais importante que a classificação contábil do incentivo em tela, é a definição de sua natureza jurídica, pois dela dependerá o seu regime jurídico de tributação.

A Lei Complementar n.º 160/2017, que dispõe sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155

da Constituição Federal, bem como sobre as correspondentes reinstuições, trouxe no seu art. 9º alteração ao art. 30 da Lei 12.973/14, conforme segue:

Art. 30. ....

*§ 4º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo.*

*§ 5º O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados.*

Esse entendimento invocado pela Fiscalização, contudo, já foi enfrentado e afastado por este Egrégio Conselho Administrativo em outras oportunidades, com base nos posicionamentos deste Tribunal Administrativo, do Supremo Tribunal Federal – STF e do Superior Tribunal de Justiça – STJ sobre o tema. Entende-se que os créditos presumidos de ICMS concedidos nos programas estatais de incentivo ao investimento **não representam receitas tributáveis pelo PIS e pela COFINS por não possuírem natureza jurídica de receita, tratando-se de verdadeiras reduções de custos.**

Nessa linha relacional, considerando que os créditos decorrentes de subvenção não integram o conceito de receita, afastando a incidência do PIS/Pasep e da COFINS na sistemática da não-cumulatividade, citam-se inúmeros julgamentos deste Conselho (a exemplo os recentes Acórdãos 9303006541 e 9303006.606 CSRF da Lavra da Ilustre Conselheira Vanessa Marini Ceconello e Acórdãos 9101-00.566, 3201002.638, 3402-003.042, 3301-002.970 e 3402-002.904, 1302-002.303).

Nesse mesmo sentido, há outras decisões deste E. Conselho Administrativo, nas quais cito abaixo:

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

*Período de apuração: 01/06/2012 a 30/06/2012, 01/09/2012 a 30/09/2012, 01/11/2012 a 31/12/2012, 01/03/2013 a 31/03/2013, 01/12/2013 a 31/12/2013, 01/03/2014 a 31/03/2014, 01/06/2014 a 30/09/2014, 01/02/2015 a 30/08/2015, 01/11/2015 a 30/11/2015*

*PIS/COFINS. NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL ESTATAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS.*

*Não integram a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS não-cumulativos os valores relativos aos incentivos fiscais concedidos pelo Estado de Santa Catarina à pessoa jurídica, sob a forma de crédito presumido de ICMS, por não se enquadrarem no conceito de faturamento ou receita bruta.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/06/2012 a 30/06/2012, 01/09/2012 a 30/09/2012, 01/11/2012 a 31/12/2012, 01/03/2013 a 31/03/2013, 01/12/2013 a 31/12/2013, 01/03/2014 a 31/03/2014, 01/06/2014 a 30/09/2014, 01/02/2015 a 30/08/2015, 01/11/2015 a 30/11/2015 PIS/COFINS. NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL ESTATAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS.*

*Não integram a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS não-cumulativos os valores relativos aos incentivos fiscais concedidos pelo Estado de Santa Catarina à pessoa jurídica, sob a forma de crédito presumido de ICMS, por não se enquadrarem no conceito de faturamento ou receita bruta. (Acórdão de Recurso Especial do Procurador n.º 9303-012.524, da CSRF/3ª Turma, de 19.10.2021)*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2003, 01/02/2004 a 31/12/2004, 01/02/2005 a 28/02/2005, 01/04/2005 a 31/12/2005*

*PIS. NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL ESTATAL. ICMS DIFERIDO.*

*Não integram a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS não-cumulativos os valores relativos aos incentivos fiscais concedidos pelos Estados da Federação à pessoa jurídica, sob a forma de ICMS diferido, por não se enquadrarem no conceito de faturamento ou receita bruta. (Acórdão de Recurso Especial do Procurador Acórdão n.º 9303-006.541 , de 15 de março de 2018)*

*CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.*

*Ano Calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.*

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.*

*A obstrução à defesa, motivadora de nulidade do ato administrativo de referência, deve apresentar-se comprovada no processo.*

*PIS. DECADÊNCIA. PRAZO*

*O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário da contribuição para o PIS/PASEP extingue-se em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador.*

*PIS. CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.*

*A base de cálculo das contribuições para o PIS é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º, do art. 3º, da Lei n.º 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006.*

*PIS. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DO ICMS. NÃO INCIDÊNCIA.*

*Não incide PIS sobre os valores de créditos de ICMS, obtidos em razão de subvenção estadual.*

*PIS. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. NÃO INCIDÊNCIA.*

*Não incide PIS sobre os valores de créditos presumido do IPI, previsto na Lei n.º 9.336/96.*

*PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS DO ICMS. BASE DE CÁLCULO.*

*Não incide PIS sobre os valores de créditos de ICMS, obtidos em razão de subvenção estadual, uma vez sua natureza jurídica não se revestir de receita. Recurso Voluntário Provido.*

*(Acórdão n.º 340300.799, P.A. 10283.000091/200521, Rel. Cons. Winderley Moraes Pereira, julgado em 03.02.2011)*

Assim, o incentivo fiscal concedido pelo Estado da Bahia, na forma de crédito presumido de ICMS, não pode ser considerado como faturamento, pois não se constitui em uma receita da pessoa jurídica. Conclusão lógica é que não pode integrar a base de cálculo da COFINS não-cumulativa.

Confirmando a não inclusão dos créditos presumidos de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS não-cumulativo, o Superior Tribunal de Justiça também se manifestou no sentido de que o crédito presumido deve ser sempre entendido como redutor de custos e não como efetivo ingressos de receitas. Ilustram precedentes da Primeira e da Segunda Turmas da Primeira Seção daquela Corte:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. PRECEDENTES. 1. As Turmas da Primeira Seção desta Corte firmaram entendimento no sentido de que os valores provenientes do crédito do ICMS não ostentam natureza de receita ou faturamento, mas de recuperação de custos na forma de incentivo fiscal concedido pelo governo para desoneração das operações, de forma que não integram a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Precedentes: AgRg no REsp 1.363.902/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, DJe 19/08/2014 e AgRg no AREsp 509.246/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe 10/10/2014. 2. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg no AREsp 596.212/PR, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/12/2014, DJe 19/12/2014) (grifou-se)*

*TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO. ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL. RESSARCIMENTO DE CUSTOS. 1. A controvérsia dos autos diz respeito à inexigibilidade do PIS e da COFINS sobre o crédito presumido do ICMS decorrente do Decreto n. 2.810/01. 2. O crédito presumido do ICMS consubstancia-se em parcelas relativas à redução de custos, e não à obtenção de receita nova oriunda do exercício da atividade empresarial como, verbi gratia, venda de mercadorias ou de serviços. 3. "Não se tratando de receita, não há que se falar em incidência dos aludidos créditos-presumidos do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS." (REsp 1.025.833/RS, Rel. Min.*

*Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 6.11.2008, DJe 17.11.2008.) Agravo regimental improvido. (AgRg no REsp 1229134/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 03/05/2011) (grifou-se)*

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ, CSLL PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 83/STJ. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. I Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015. II – A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou segundo o qual o crédito presumido de ICMS não se inclui na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. IV – É firme o posicionamento entendimento desta Corte segundo o qual o crédito presumido de ICMS não integra a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. V – O recurso especial, interposto pelas alíneas a e/ou c do inciso III do art. 105 da Constituição da República, não merece prosperar quando o acórdão recorrido encontra-se em sintonia com a jurisprudência desta Corte, a teor da Súmula n. 83/STJ. VI – A Agravante não apresenta, no agravo, argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida. VII – Agravo Interno improvido.*

#### ACÓRDÃO

*Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao agravo interno, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Os Srs. Ministros Gurgel de Faria, Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina (Presidente)". Recurso Especial n.º 1.627.291/SC (2014/02800074), de 04 de abril de 2017, Relatado pela Ministra Regina Helena Costa.*

A afirmação encontra lastro no entendimento do Supremo Tribunal Federal consignado em julgamento proferido nos autos do Recurso Extraordinário n.º 606.107/RS, que tratou da incidência de PIS e COFINS sobre a transferência de saldos credores de ICMS, no sentido de que o conceito constitucional de receita bruta implica *em um ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.*

Em razão do entendimento externado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, esvazia-se a discussão sobre a correta classificação contábil do referido crédito de ICMS (subvenção para custeio, para investimento, recuperação de custo ou de despesa). Importa a transcrição da ementa do julgado:

*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, tratase 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. Cuidase 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 creditarse 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 qualificamse 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, aplicandose aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543B, § 3º, do CPC. (RE 606107, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 22/05/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe231 DIVULG 22112013 PUBLIC 25112013)*

Nesse sentido, por identificar a discussão com clareza e evidenciar as razões para não se admitir como receitas os valores contabilizados como subvenção estatal, adoto as razões de decidir trazidas no voto proferido pela Conselheira Érika Costa Camargos Autran no Acórdão 9303-007.650, no qual são igualmente traçadas as **questões relevantes relacionadas à Lei Complementar n.º 160/2017:**

*Por fim, vale ainda ressaltar que em 2017 foi publicada a Lei Complementar n.º 160/17, a qual dispôs sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, bem como sobre as correspondentes reinstuições, trouxe em seu art. 9º alteração ao art. 30 da Lei n.º 12.973/14, conforme segue:*

*Art. 30.*

*4º Os incentivos e os benefícios fiscais ou financeirofiscais relativos ao imposto previsto no inciso II do caput do art. 155 da Constituição Federal, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos neste artigo.*

*§5º O disposto no §4º deste artigo aplicasse inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados.*

*O que, em breve síntese, com tal dispositivo, não haveria como considerarmos tal subvenção para investimento como integrante da base de cálculo do PIS e da Cofins, ainda que houvesse a discussão da natureza dessa subvenção – se subvenção para custeio ou subvenção para investimento. Recordo que essa discussão envolvendo a natureza da subvenção poderia influenciar no direcionamento da natureza do evento – o que, por consequência, abriria, a princípio, a discussão acerca da tributação pelo PIS e Cofins se considerássemos a natureza da subvenção em discussão como de custeio.*

*Digo “a princípio”, pois com o advento do Convênio ICMS 190/17 e a publicação até 29.3.2018 dos atos instituidores de benefícios fiscais de ICMS pelos Estados nos Diários Oficiais– não há mais a discussão da natureza das subvenções – sendo todas consideradas como subvenção para investimento.*

*Assim, a subvenção tratada nesse caso deve ser considerada como subvenção para investimento, conforme preceitua a Lei Complementar n.º 160/17 e, nessa linha, em respeito às mudanças normativas que envolveram tal evento ao longo do tempo Lei n.º 6.404/76, PN CST n.º 112/78, ICVM n.º 59/86, Decreto-Lei n.º 1.598/77, PN n.º 2/78, Lei n.º 11.941/09 e Lei n.º 12.973/14 que, mantendo respeito à Primazia da Essência sobre a Forma e à segurança jurídica, trouxeram explicitamente que, para fins tributários, tais subvenções não seriam tributadas pelas contribuições, eis que consideraram que não possuem em sua essência “natureza” de receita, não devem sofrer os efeitos tributários como tal, ainda que na forma fossem registradas como receita. O que a Lei n.º 11.941/09 fez foi ratificar que tais subvenções nunca tiveram caráter de receita, eis que explicitou que se assim fossem registradas não poderiam ser consideradas integrantes da base de cálculo das r. contribuições.*

*Assim, considerando, também, que os valores (apurados antes de 1º de janeiro de 2008) foram contabilizados como Reserva de Capital e não se discute a natureza da subvenção, eles efetivamente não comporiam a base de cálculo das contribuições. Portanto, reconhece-se que os valores decorrentes do crédito presumido de ICMS concedido pelo Governo do Estado da Bahia ao Sujeito*

*Passivo não se constitui em receita bruta, restando afastada a incidência do PIS e da COFINS.” (Processo 13502.000845/2009-32 Contribuinte CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS LIMITADA Data da Sessão 21/11/2018 Relatora Érika Costa Camargos Autran Acórdão 9303-007.650)*

Por último, no caso aqui sob análise, não foi posta em dúvida pela Fiscalização qualquer ponto quanto à demonstração ou à quantificação do valor pretendido, apenas entendendo a Fiscalização que a natureza jurídica do incentivo fiscal de ICMS (crédito presumido) consistiria em receita tributável de PIS/Pasep e da COFINS. Entendimento este que, como visto, não merece ser mantido.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator