



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SGC

Sessão de 23 de abril de 1984

ACORDÃO Nº 101-75.153

Recurso nº - 85.980 - IRPJ - EXS. DE 1977, 1978 E 1979

Recorrente - CAFEEIRA PROGRESSO LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMPO GRANDE - MS

IRPJ - DEDUTIBILIDADE DO ICM - Se uma empresa assume o ônus deste imposto, exigido do adquirente por lei estadual, na condição de contribuinte substituto, não sendo descontado do produtor, como informa a fiscalização, tal imposto é componente do preço e, como tal, integra o custo de aquisição, sendo, portanto, dedutível do lucro bruto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CAFEEIRA PROGRESSO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Braz Januário Pinto.

Sala das Sessões (DF), em 23 de abril de 1984

AMADOR OUTEIRO, FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

AGOSTINHO SERRANO FILHO - RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE: 26 ABR 1984

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Sylvio Rodrigues, Francisco de Assis Miranda, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Fernando Cícero Velloso e Raul Pimentel..



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0140/004.244/81-79

RECURSO Nº: - 85.980
ACÓRDÃO Nº: - 101-75.153
RECORRENTE Nº: - CAFEIRA PROGRESSO LTDA.

R E L A T Ó R I O

Interpõe recurso a este Conselho, a empresa em epígrafe, com sede à Rua Rio Grande do Sul, 1400, Itaporã, MS, inconformada com a decisão singular de fls. 119 a 124, que manteve parcialmente o Auto de Infração de fls. 01, no seguinte teor, quanto ao litígio remanescente, conforme ementa da decisão recorrida:

"O ICM recolhido, em regime de substituição, pelo adquirente, com direito a creditar-se do tributo imputado ou imputável ao produtor, na primeira operação de circulação da mercadoria, é indedutível como custo ou despesa operacional".

Em sua impugnação de fls. 25 a 34, alega o seguinte, em síntese:

1- O art. 128 do C.T.N. autoriza os Estados a atribuir a responsabilidade pelo crédito tributário à terceira pessoa, desde que vinculada ao mesmo fato gerador.

2- O Código Estadual, aprovado pelo Decreto-lei nº 66, de 27.04.79, criou a figura do contribuinte substituto em seu artigo 52, sendo exigido deste o pagamento do crédito tributário de acordo com o artigo 67.

3- A empresa tornou-se o substituto efetivo do substituído, na expressão de Plácido e Silva, deixando de existir a passividade jurídica, pois exclusivamente deste contribuinte é exigida

Acórdão nº 101-75.153

do o imposto.

4- A empresa produtora não se equipara a comerciantes ou industriais e, como tal, o ICM só deve ser pago pela impugnante, de acordo com o artigo 67 do Decreto-Lei do Estado de Mato Grosso do Sul. Por isso, a empresa, ao efetuar os pagamentos do ICM, lança-os como despesas dedutíveis, visto que não cabia a outrem o pagamento.

5- Não há que se falar em assunção do ônus, mesmo porque a Lei estadual autoriza o adquirente a creditar-se do imposto imputado ou imputável ou produtor.

6- A empresa nada lucrou com o crédito do ICM, pois se houvesse o diferimento do imposto, como ocorre no Estado de São Paulo, em que o ICM é diferido para ser pago somente na segunda operação (art. 53 do Decreto 5.410 de 30/12/74), a fiscalização teria razão. Isto também ocorre em outros estados.

7- No Estado de Mato Grosso do Sul, só a partir do exercício de 1982 é que não haverá mais problema, pois a Resolução SEF 201 de 11.02.81, publicada no DOE em 19.01.81, estabeleceu que o contribuinte substituto goza do diferimento de 5% sobre o pagamento do ICM na primeira operação, calculando ICM sobre ICM e recuperando-o tão logo efetue a segunda operação.

8- A fiscalização, no presente caso, está equivocada por que o ICM não é descontado do produtor. Portanto, este ICM, que é pago por fora, não estando incluso no preço da Mercadoria no Estado, é realmente custo da mercadoria.

9- A Portaria 24/74 do Estado de Mato Grosso diz literalmente, no seu artigo 1º:

"Ficam autorizados os contribuintes que operarem na qualidade de contribuintes substitutos, na conformidade do artigo 67, inciso VI do Decreto 1988 de 14.05.74, a recolher o ICM de Mercadorias, somente pelo valor constante do documento fiscal emitido (Nota Fiscal de Venda ou Nota Fiscal de Entradas), não se incluindo na base de cálculo o imposto devido e recolhido pelo Comprador".

Acórdão nº 101-75.153

A decisão recorrida manteve esta parte da autuação fiscal alegando, em síntese, que, se pela prática do mercado os comerciantes não vêm descontando a parcela do ICM das operações realizadas com produtores rurais, isto se constitui em mera liberalidade e não pode ter amparo legal, de acordo com o artigo 123 do CTN e que o Parecer exarado pela Secretaria da Fazenda do Estado do Mato Grosso do Sul no Processo nº 03/21/3352/81 estabelece um ponto de vista do informante, que não pode ser usado para a elaboração da Declaração de Rendimentos do IRPJ, o que contraria o PN 81/75.

Em seu recurso de fls. 126 a 128, ainda diz, em síntese, que a revista IOB nº 19/82 dá a mesma interpretação ao fato em foco, assim como ainda repete outras razões de defesa da impugnação.

É o relatório.

Acórdão nº 101-75.153

V O T O

Conselheiro AGOSTINHO SERRANO FILHO, Relator:

Foram interpostos tempestivamente tanto a impugnação como o recurso. Por isso, deste tomo conhecimento.

O cerne do nosso julgamento é a ementa da decisão recorrida, no seguinte teor, conforme fls. 119:

"O ICM recolhido, em regime de substituição, pelo adquirente, com direito a creditar-se do tributo imputado ou imputável ao produtor, na primeira operação de circulação da mercadoria, é indedutível como custo ou despesa operacional".

Data venia ao incluíto julgador da 1ª instância, não concordamos com tal afirmativa. Se o ICM é recolhido em regime de substituição, arcando a autuada com o seu ônus, uma vez que, como se verifica das diversas peças dos autos, o contribuinte não o cobrou do produtor, como a própria decisão recorrida reconhece às fls. 122, não há como se exigir do contribuinte a glosa da despesa contabilizada. Não vemos, pois, porque razão o contribuinte não possa se utilizar do disposto no art. 225 do RIR/80 ou do RIR/75.

Com relação a este assunto, esta é a ementa do Acórdão nº CSRF/01-0.332:

"IRPJ - TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES - O ônus do imposto exigido do adquirente pela legislação estadual, na condição de contribuinte substituto, e correspondente aos tributos ou contribuições incidentes sobre produtos destinados ao seu ramo de negócio, compõem o preço da mercadoria e, como tal, integram o custo de aquisição, desde que o comprador faça prova do efetivo desembolso, nas mesmas condições que seria se recolhido pelo vendedor fosse".

No caso em foco, a fiscalização confirmou a efetiva assunção do ônus do tributo pela autuada, que o recolhia na condição de contribuinte substituto. O lançamento, que consta nos autos, demonstra que não se deu a superavaliação das mercadorias revendidas. Foi demonstrado pela empresa que as compras foram lançadas pelo lí-

Acórdão nº 101-75.153

quido pago ao produtor e o ICM a recolher foi debitado pela diferença entre débito e crédito.

O artigo 1º da Portaria 24/74 do Estado do Mato Grosso do Sul diz literalmente:

"Ficam autorizados os contribuintes que operarem na qualidade de contribuintes substitutos, na conformidade do Artigo 67 inciso VI do Decreto 1988 de 14.05.74, a recolher o ICM de Mercadorias, somente pelo valor constante do documento fiscal emitido (Nota Fiscal de Venda ou Nota Fiscal de Entradas), não se incluindo na base de cálculo o imposto devido e recolhido pelo Comprador".

Ora, o Código Estadual criou a figura do contribuinte substituto, do qual unicamente é exigido o pagamento do crédito tributário. Se não houver pagamento, somente ele será penalizado e apenas contra ele haverá um Auto de Infração. Desta maneira, o contribuinte substituto tornou-se sujeito passivo, pois a obrigação tributária passou a ser exigida pura e exclusivamente dele. Onde, nem sequer se pode dizer que a empresa assumiu o ônus do imposto, mas que o Estado lhe transferiu o ônus do imposto. A efetividade que o contribuinte assume não é por convenção entre as partes, como pensa a Fiscalização, mas lhe é imposta pelo Estado do Mato Grosso do Sul. O Parecer Normativo fala em assunção de ônus por convenção particular, o que não ocorre realmente.

Tem razão a empresa quando diz que nada lucrou com o crédito do ICM, pois no Mato Grosso do Sul, não havia o diferimento do imposto, como existe em outros Estados. Nestes casos o ICM é recuperável. No caso em foco, porém, não o é. Tanto isto é verdade que a Secretaria do Estado do Mato Grosso do Sul baixou a Portaria nº 201, de 11.02.81, que diz:

"Art. 1º - Nas operações internas de comercialização de soja, o prazo para recolher o imposto sobre circulação de mercadorias será diferido até a data da operação subsequente".

Isto, portanto, só pode ocorrer depois de 1981.

Ainda há mais. Em sua impugnação, às fls. 30, diz o contribuinte:

"Este ICM que é pago por fora (isto é, não está incluso no preço da mercadoria no Estado) faz parte do custo da mercadoria e, como custo, a Nota Fiscal teria que normalmente ser acrescida do valor do imposto, ou seja, TERIA QUE SER CALCULADO NA NOTA FISCAL DE PRODUTOR, COM O IMPOSTO POR DENTRO."

Tal afirmativa não foi contestada pela fiscalização. A Secretaria da Fazenda ainda diz, às fls. 43, o seguinte:

"Este Serviço de Fiscalização, que há muito tempo vem dando cumprimento ao Programa de Fiscalização Agrícola, na região da 5a. DRF, tem constatado que o Imposto de Circulação de Mercadorias, pago por todas as firmas congêneres à consulente, não são descontados do produtor, uma vez que os valores estabelecidos para aquisição de cereais são sempre livres, não discutindo nunca a quem cabe o pagamento do ICM, ...isto porque o Código Tributário outorgou esse ônus ao adquirente-substituto, que o assumiu em toda região desta Delegacia de Fazenda. Tal procedimento se tornou como uso e costume regional, talvez até Estadual. Finalmente convém salientar também que a Nota Fiscal de Produtor Mod. 4 não gera crédito de ICM e somente com o pagamento do mesmo, pelo contribuinte substituto, poderá a empresa se creditar do Imposto pago".

Não se pode contra-argumentar com o art. 123 do CTN, pois nesse caso não se trata de convenção particular, visto que o item 1 do art. 52 do capítulo X do Decreto-lei nº 66 de 24.04.79, Código Tributário do Estado do Mato Grosso do Sul, estabelece que o adquirente de produtos agrícolas tem o ônus do pagamento do ICM, como contribuinte substituto. Também não se pode contestar com a assertiva de que a Lei Estadual está ferindo a Lei Federal, pois não existe artigo, no CTN ou em outra lei federal qualquer, estabelecendo o contrário ordenado pela Lei Estadual do Mato Grosso do Sul.

Portanto, se o valor do ICM na Nota de Compra foi pago pela empresa recorrente e não foi descontado do Produtor, como informa a Fiscalização Estadual e reconhece a Fiscalização Federal, e isto foi feito de acordo com uma Lei Estadual, logicamente o ICM faz parte do custo da mercadoria e, como tal, é dedutível do

lucro bruto.

Ante o exposto, voto pelo provimento do recurso.

Agostinho Serrano Filho
AGOSTINHO SERRANO FILHO - RELATOR.