



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10314.722529/2016-73
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3301-005.881 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de março de 2019
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO PIS/COFINS
Recorrentes ROCHE DIAGNOSTICA BRASIL LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2012 a 30/09/2012, 01/11/2012 a 31/12/2012, 01/03/2013 a 31/03/2013, 01/06/2012 a 30/06/2012, 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

ALÍQUOTA ZERO. PRODUTOS PARA USO EM LABORATÓRIO DE ANATOMIA PATOLÓGICA, CITOLÓGICA OU DE ANÁLISES CLÍNICAS E EM HOSPITAIS, CLÍNICAS E CONSULTÓRIOS MÉDICOS ODONTOLÓGICOS E EM CAMPANHAS DE SAÚDE REALIZADAS PELO PODER PÚBLICO.

As reduções a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstas no inciso III do art. 1º do Decreto nº 6.426, de 7 de abril de 2008, são aplicáveis também nas vendas no mercado interno a pessoas jurídicas que exercem atividade comercial, que constituem a cadeia intermediária de distribuição dos produtos contemplados, sem prejuízo das exigências legais relativas à destinação dos produtos.

SUBVENÇÃO. REGIME NÃO CUMULATIVO. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não-cumulativo da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, os valores decorrentes de subvenção para custeio, inclusive na forma de crédito presumido de ICMS, constituem, de regra, receita tributável, devendo integrar a base de cálculo dessas contribuições, exceto quando se tratar de subvenção para investimento, assim caracterizada nos termos do Parecer Normativo CST nº 112, de 1978.

INCENTIVOS FISCAIS. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. REQUISITOS.

Nos termos do Parecer Normativo CST nº 112, de 1978, para que uma subvenção possa ser considerada como de investimento, é imprescindível a

sua efetiva e específica aplicação na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2012 a 30/09/2012, 01/11/2012 a 31/12/2012, 01/03/2013 a 31/03/2013, 01/06/2012 a 30/06/2012, 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

ALÍQUOTA ZERO. PRODUTOS PARA USO EM LABORATÓRIO DE ANATOMIA PATOLÓGICA, CITOLÓGICA OU DE ANÁLISES CLÍNICAS E EM HOSPITAIS, CLÍNICAS E CONSULTÓRIOS MÉDICOS ODONTOLÓGICOS E EM CAMPANHAS DE SAÚDE REALIZADAS PELO PODER PÚBLICO.

As reduções a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstas no inciso III do art. 1º do Decreto nº 6.426, de 7 de abril de 2008, são aplicáveis também nas vendas no mercado interno a pessoas jurídicas que exercem atividade comercial, que constituem a cadeia intermediária de distribuição dos produtos contemplados, sem prejuízo das exigências legais relativas à destinação dos produtos.

SUBVENÇÃO. REGIME NÃO CUMULATIVO. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não-cumulativo da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, os valores decorrentes de subvenção para custeio, inclusive na forma de crédito presumido de ICMS, constituem, de regra, receita tributável, devendo integrar a base de cálculo dessas contribuições, exceto quando se tratar de subvenção para investimento, assim caracterizada nos termos do Parecer Normativo CST nº 112, de 1978.

INCENTIVOS FISCAIS. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. REQUISITOS.

Nos termos do Parecer Normativo CST nº 112, de 1978, para que uma subvenção possa ser considerada como de investimento, é imprescindível a sua efetiva e específica aplicação na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Winderley Moraes Pereira Presidente

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D' Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Júnior, Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do Acórdão no. 11-57.770 - 2ª Turma da DRJ/REC (fls 2677/2698):

Em desfavor do contribuinte acima qualificado foram lavrados os autos de infração, por intermédio dos quais foram constituídos créditos tributários referentes à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, dos períodos de apuração setembro, novembro-dezembro de 2012; março, junho e dezembro de 2013; março, junho-setembro de 2014; fevereiro-agosto e novembro de 2015, nos valores totais (incluindo juros de mora e multa de ofício) de R\$ 17.054.331,51 e R\$ 33.631.110,52, respectivamente.

2. O Termo de Constatação, parte integrante dos autos de infração indicados, expõe o contexto da ação fiscal em exame:

2.1. A pessoa jurídica fiscalizada tem como objeto social importar, exportar, comerciar, comprar e vender produtos para diagnóstico para diabéticos, aparelhos diagnósticos humanos e veterinários, prestar serviços de realização de exames e testes, montagem de laboratório, reparo de máquinas dentre outros.

2.2. A análise da contabilidade do contribuinte indicou a existência de contas de resultado com saldos credores que não constavam da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

2.3. A autuação, basicamente, está fundada em três irregularidades: (i) revenda de produtos tributados indevidamente com alíquota zero pelo PIS/Pasep e Cofins; (ii) não inclusão na base de cálculo do PIS/Pasep e Cofins de receitas relativas a crédito presumido do ICMS, considerado subvenção para investimento; e (iii) divergências entre as informações constantes no SPED - CONTRIBUIÇÕES e a DCTF.

Dos produtos revendidos com aplicação da alíquota zero

2.4. A autoridade fiscal consignou que a aplicação da alíquota zero do PIS/Pasep e da Cofins estabelecida no art. 1º, inciso III, do Decreto nº 6.426, de 2008, condiciona-se ao atendimento cumulativo dos seguintes requisitos:

(a) os produtos, a seguir detalhados, importados ou vendidos no mercado interno deverão ser destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo poder público, laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas;

(b) os produtos deverão estar classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, da NCM; e,

(c) os produtos deverão estar expressamente relacionados no Anexo III do Decreto nº 6.426, de 2008.

2.5. Na verificação dos requisitos acima descritos, o autuante informou ter considerado a natureza da operação (com base no CFOP1), os códigos de NCM2 dos produtos vendidos e o CNAE do destinatário (comprador). Destacou que foram desconsideradas as operações de vendas realizadas com pessoas físicas e com comerciantes atacadistas e varejistas.

Do crédito presumido de ICMS não computado na base de cálculo 2.6. O sujeito passivo foi intimado a esclarecer a base legal do não oferecimento à tributação do PIS/Pasep e da Cofins relativo a conta contábil 964101001. Em resposta o sujeito passivo afirmou tratar-se de crédito presumido do ICMS do Estado de Santa Catarina e que a base legal do regime especial do citado benefício é o art. 196 do Anexo 2 do Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina (RICMS/SC). Além disso, o contribuinte prestou o seguinte esclarecimento:

2.7. Prosseguindo na auditoria, autoridade fiscal identificou que o montante de R\$ 1.521.987,01, lançado a débito na conta contábil 964101001, corresponderia a pagamento de litígios, honorários advocatícios etc., os quais não constam da legislação que concedeu o crédito presumido do ICMS.

1 Foram considerados os seguintes CFOP's para NFE's Saída do Emitente: 5101; 5102; 5103; 5104; 5105; 5106; 5109; 5110; 5111; 5112; 5113; 5114; 5115; 5116; 5117; 5118; 5119; 5120; 5122; 5123; 5124; 5125; 5251; 5252; 5253; 5254; 5255; 5256; 5257; 5258; 5301; 5302; 5303; 5304; 5305; 5306; 5307; 5351; 5352; 5353; 5354; 5355; 5356; 5357; 5359; 5401; 5402; 5403; 5405; 5501; 5502; 5651; 5652; 5653; 5654; 5655; 5656; 5657; 5929; 5932; 5933; 6101; 6102; 6103; 6104; 6105; 6106; 6107; 6108; 6109; 6110; 6111; 6112; 6113; 6114; 6115; 6116; 6117; 6118; 6119; 6120; 6122; 6123; 6124; 6125; 6251; 6252; 6253; 6254; 6255; 6256; 6257; 6258; 6301; 6302; 6303; 6304; 6305; 6306; 6307; 6351; 6352; 6353; 6354; 6355; 6356; 6357; 6359; 6401; 6402; 6403; 6404; 6501; 6502; 6651; 6652; 6653; 6654; 6655; 6656; 6657; 6929; 6932; 6933.

2 Foram considerados os seguintes NCM's para NFE's Saída do Emitente: 4015; 3002.10.22; 3002.10.23; 3002.10.24; 3002.10.29; 3002.90.10; 3006.10.10; 3006.10.20; 3006.10.90; 3006.20.00; 3006.30.21; 3006.30.29; 3006.40.11; 3006.40.12; 3006.40.20; 3006.70.00; 3006.91.10; 3006.91.90; 3926.90.30; 3926.90.40; 3926.90.50; 3926.90.90; 9018.31.11; 9018.31.19; 9018.31.90; 9018.32.11; 9018.32.12; 9018.32.19; 9018.32.20; 9018.39.10; 9018.39.21; 9018.39.22; 9018.39.23; 9018.39.29; 9018.39.30; 9018.39.99; 9018.49.11; 9018.49.12; 9018.49.19; 9018.49.20; 9018.90.95; 9018.90.99.

2.8. Embora não tendo oferecido o crédito presumido à tributação do PIS/Pasep e da Cofins, foi ressaltado que a pessoa jurídica o ofereceu à exigência do IRPJ.

2.9. Na análise do art. 196 do Anexo 2 do RICMS/SC a autoridade fiscal verificou que não há a exigência de investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado. Dessa forma, com fundamento nas orientações contidas no Parecer Normativo CST nº 112, de 1978, concluiu que o benefício recebido pelo contribuinte se caracterizaria subvenção para custeio, constituindo receita tributável pelas contribuições (PIS/Pasep e Cofins).

Das divergências nas informações do SPED - CONTRIBUIÇÕES e DCTF

2.10. A autoridade fiscal disse que, em janeiro de 2012, o contribuinte possuía saldo de crédito de períodos anteriores em valores expressivos, os quais foram aproveitados de ofício, abatendo parte dos valores a lançar dos períodos de apuração do ano de 2012.

2.11. Esclareceu o autuante que o referido aproveitamento poderia levar a lançamento em anos posteriores. Ao reconstituir os controles de créditos dos anos de 2013 a 2015, a partir das informações do DAICON e do SPED - CONTRIBUIÇÕES, identificou a existência de valores a recolher declarados no SPED - CONTRIBUIÇÕES e que não foram declarados na DCTF.

2.12. O sujeito passivo justificou que tal situação deveu-se à realização de uma "revisão interna" referente ao período janeiro/2014 a junho/2016 e que, na etapa da retificação da DCTF, recebeu a intimação para prestar esclarecimentos. O contribuinte alegou a existência de pagamentos em valores superiores aos débitos e que, por equívoco, não procedeu à entrega do PER/DCOMP, que era o procedimento adequado, por entender que não haveria necessidade de posteriores pagamentos, já que havia pago antecipadamente.

2.13. A autoridade fiscal esclareceu que existindo períodos cujas declarações no SPED - CONTRIBUIÇÕES apresentavam valores a recolher sem o respectivo pagamento ou declaração em DCTF e, considerando que os lançamentos do PIS/Pasep e da Cofins são por homologação, qualquer recolhimento feito fora do período não pode ser aproveitado no lançamento de ofício, cabendo ao sujeito passivo, caso seja seu interesse, apresentar o pedido de compensação dos pagamentos efetuados a maior.

2.14. Com esta ressalva, elaborou demonstrativos e planilhas consolidando os valores a serem exigidos e efetuou os lançamentos de ofício.

3. Devidamente cientificado da autuação em 28 de dezembro de 2016, o sujeito passivo apresentou sua impugnação em 27 de janeiro de 2017 para arguir, em apertada síntese, o que segue:

Do pagamento da parcela não recorrida

3.1. Informou, inicialmente, ter efetuado a quitação parcial, por meio de pagamentos e compensações, da exigência lançada, em razão das divergências entre as informações constantes no SPED CONTRIBUIÇÕES e nas respectivas DCTFs dos períodos de setembro de 2014 e de fevereiro a agosto de 2015, pleiteando o benefício da redução de 50% da multa imposta, nos termos do artigo 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

Da aplicação do art. 1º, inciso III, do Decreto nº 6.426, de 2008

3.2. Disse que, de acordo com o Termo de Constatação, apesar de os produtos vendidos estarem classificados nas NCMs mencionadas no Decreto nº 6.426, de 2008, e expressamente listados no respectivo Anexo III, parte das vendas foram destinadas a pessoas físicas ou a pessoas jurídicas com enquadramento no CNAE supostamente “incompatível” com a apontada norma. Os códigos considerados incompatíveis com a norma que institui o benefício fiscal são, em grande maioria, relativos às atividades de comércio atacadista ou varejista.

3.3. Afirmou que a Fiscalização adotou uma interpretação restritiva do Decreto nº 6.426, de 2008, uma vez que considerou que somente se poderiam se beneficiar das vendas com alíquota zero as vendas destinadas direta e imediatamente a hospitais, clínicas, consultórios médicos, laboratórios ou órgãos do poder público.

3.4. Sustentou que todas as receitas oriundas da venda de produtos destinadas ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo poder público, laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, desde que os produtos em questão se enquadrem nas posições específicas da NCM e estejam listados no Anexo III do Decreto nº 6.426, de 2008.

3.5. Apontou que há dois motivos pelos quais a interpretação adotada pela Fiscalização não pode prevalecer. Em primeiro lugar, porque falta fundamento legal ou respaldo regulamentar para o procedimento adotado pela Fiscalização e, em segundo lugar, porque essa não é a interpretação correta do dispositivo, devendo ser aplicada a regra hermenêutica que determina a interpretação literal (e não restritiva) das normas concessivas de benefícios fiscais.

3.6. Aduziu que a Fiscalização não esclareceu precisamente o critério utilizado para considerar o enquadramento no CNAE como “incompatível com o Decreto 6.426/08”, haja vista que apenas menciona brevemente que seriam empresas em sua maioria comerciais atacadistas e varejistas, sem pontuar

objetivamente os enquadramentos rejeitados ou as razões para tal rejeição.

3.7. Alegou que a Fiscalização não abriu a oportunidade para que a impugnante comprovasse o destino final das mercadorias comercializadas, ou mesmo esclarecesse as circunstâncias das vendas de seus produtos às empresas enquadradas nos códigos do CNAE tidos por “incompatíveis”. O mesmo se diga em relação aos adquirentes pessoas físicas.

3.8. Argumentou que o legislador utilizou a expressão “destinados ao uso em” para refletir a importância não do destino imediato da mercadoria, mas sim das características intrínsecas do bem comercializado, que deve se destinar ao uso na área de saúde. Caso a intenção fosse priorizar o destino direto e imediato da mercadoria vendida ou importada, o citado Decreto nº 6.426, de 2008, teria utilizado simplesmente a expressão “destinados A hospitais e clínicas (...)” e não “destinadas AO USO EM hospitais e clínicas (...)”.

3.9. Citou ementas de julgados do CARF3 (Acórdãos nº 3403-003.321, 3201-00.835, 9303-004.551), inclusive de sua Câmara Superior, para amparar seus argumentos.

3.10. Expôs que os produtos comercializados pela Requerente destinam-se inequivocamente ao uso em laboratório, hospitais, clínicas etc., conforme elucidam as próprias classificações fiscais, juntando ao processo a ficha técnica dos produtos que representam a maior parte de suas vendas. E conclui: “por mais que, em alguns casos, os produtos não sejam vendidos diretamente pela Requerente a hospitais, clínicas, laboratórios etc., pelas próprias características dos produtos comercializados pela Requerente tais entidades são o destino final dos produtos.”

3.11. No que se refere às vendas a pessoas físicas, asseverou existir mera intermediação de operações finais realizadas com hospitais e laboratórios localizados e mantidos por instituições de ensino, juntando algumas notas fiscais de tais vendas, nas quais pode ser observado que o local de entrega é justamente os sobreditos hospitais e laboratórios.

3.12. Subsidiariamente, apontou equívocos cometidos no levantamento realizado pela Fiscalização, notadamente em relação ao critério de seleção ser pelo código CNAE, apresentando alguns exemplos verificados.

Da não incidência do PIS/Pasep e da Cofins sobre o crédito presumido do ICMS 3.13. Quanto ao crédito presumido do ICMS, argumentou que a legislação tributária prevê que as subvenções para investimento estão fora da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, mas mesmo que assim não fosse, o fato é que tais verbas não podem ser consideradas receitas da pessoas jurídica beneficiária, visto que os ingressos dela decorrentes não são originados da atividade empresarial nem dos negócios jurídicos ou do patrimônio das empresas.

3.14. Disse que, no caso, os ingressos referentes às subvenções para investimento são meras recuperações de custos, não se qualificando como receita para fins de incidência de PIS/Pasep e Cofins.

3.15. Mencionou que Fiscalização desqualificou o incentivo fiscal da Requerente como subvenção para investimento com base na interpretação superficial do artigo 196, do Anexo II, do RICMS/SC, sem levar em consideração as características específicas do benefício concedido à Requerente.

3.16. Explicou que o incentivo concedido está inserido no contexto da política catarinense de implantação e desenvolvimento de um pólo de saúde localizado no Estado. Em linha com esse programa, o artigo 196, do Anexo II, do RICMS/SC tratou especificamente da concessão de um crédito presumido de ICMS aos contribuintes que viessem a se instalar em território catarinense e que tivessem por atividade a importação e comercialização de produtos vinculados à área da saúde.

3.17. Justificou que para usufruir do incentivo fiscal em questão, firmou um Protocolo de Intenções com o Estado de Santa Catarina, por meio do qual se obrigou a instalar um empreendimento no Município de Itajaí, além de ficar obrigada a atingir um faturamento mínimo nas operações de venda.

3.18. Asseverou que as características do incentivo concedido se enquadram, inclusive, na definição geral de subvenção para investimento trazida pelo o PN CST 112, de 1978, citado pela própria Fiscalização, o qual conceitua subvenção para investimento como sendo “a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la, não nas suas despesas, mas sim, na aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos”.

3.19. Fez remissão a acórdãos de decisões do CARF e do Superior Tribunal de Justiça sobre o assunto.

Dos termos finais

3.20. Como a autuação envolveu a apuração de PIS/Pasep e Cofins com relação ao período de 2012, mas que refletiu diretamente em períodos posteriores, mediante procedimento de reapuração período a período das contribuições, na hipótese de cancelamento apenas parcial da autuação fiscal, falou da necessidade da conversão do feito em diligência e da realização de nova apuração das apontadas contribuições, mantendo-se o cuidado de aproveitar corretamente os saldos credores eventualmente apurados pela Requerente e, nesta hipótese, apresentou quatro quesitos preliminares a serem respondidos, ressaltando seu direito de complementá-los posteriormente.

3.21. Ao final, pleiteou o integral provimento de sua defesa e o cancelamento integral do crédito tributário consignado nos autos de infração. Caso não se entenda pelo imediato cancelamento do

valor remanescente, propugnou pela conversão do feito em diligência, para que sejam prestados os esclarecimentos reputados necessários e apresentados documentos e informações adicionais para a melhor elucidação dos fatos.

Analisada a manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou improcedente em parte a manifestação de inconformidade, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2012 a 30/09/2012, 01/11/2012 a 31/12/2012, 01/03/2013 a 31/03/2013, 01/06/2013 a 30/06/2013, 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

Ementa:

ALÍQUOTA ZERO. PRODUTOS PARA USO EM LABORATÓRIO DE ANATOMIA PATOLÓGICA, CITOLÓGICA OU DE ANÁLISES CLÍNICAS E EM HOSPITAIS, CLÍNICAS E CONSULTÓRIOS MÉDICOS ODONTOLÓGICOS E EM CAMPANHAS DE SAÚDE REALIZADAS PELO PODER PÚBLICO. As reduções a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstas no inciso III do art. 1º do Decreto nº 6.426, de 7 de abril de 2008, são aplicáveis também nas vendas no mercado interno a pessoas jurídicas que exercem atividade comercial, que constituem a cadeia intermediária de distribuição dos produtos contemplados, sem prejuízo das exigências legais relativas à destinação dos produtos.

SUBVENÇÃO. REGIME NÃO CUMULATIVO. INCIDÊNCIA. No regime de apuração não-cumulativo da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, os valores decorrentes de subvenção para custeio, inclusive na forma de crédito presumido de ICMS, constituem, de regra, receita tributável, devendo integrar a base de cálculo dessas contribuições, exceto quando se tratar de subvenção para investimento, assim caracterizada nos termos do Parecer Normativo CST nº 112, de 1978.

INCENTIVOS FISCAIS. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO.

REQUISITOS. Nos termos do Parecer Normativo CST nº 112, de 1978, para que uma subvenção possa ser considerada como de investimento, é imprescindível a sua efetiva e específica aplicação na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2012 a 30/09/2012, 01/11/2012 a 31/12/2012, 01/03/2013 a 31/03/2013, 01/06/2013 a 30/06/2013, 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

Ementa:

ALÍQUOTA ZERO. PRODUTOS PARA USO EM LABORATÓRIO DE ANATOMIA PATOLÓGICA, CITOLÓGICA OU DE ANÁLISES CLÍNICAS E EM HOSPITAIS, CLÍNICAS E CONSULTÓRIOS MÉDICOS

ODONTOLÓGICOS E EM CAMPANHAS DE SAÚDE REALIZADAS PELO PODER PÚBLICO. As reduções a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstas no inciso III do art. 1º do Decreto nº 6.426, de 7 de abril de 2008, são aplicáveis também nas vendas no mercado interno a pessoas jurídicas que exercem atividade comercial, que constituem a cadeia intermediária de distribuição dos produtos contemplados, sem prejuízo das exigências legais relativas à destinação dos produtos.

SUBVENÇÃO. REGIME NÃO CUMULATIVO. INCIDÊNCIA. No regime de apuração não-cumulativo da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, os valores decorrentes de subvenção para custeio, inclusive na forma de crédito presumido de ICMS, constituem, de regra, receita tributável, devendo integrar a base de cálculo dessas contribuições, exceto quando se tratar de subvenção para investimento, assim caracterizada nos termos do Parecer Normativo CST nº 112, de 1978.

INCENTIVOS FISCAIS. SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. REQUISITOS. Nos termos do Parecer Normativo CST nº 112, de 1978, para que uma subvenção possa ser considerada como de investimento, é imprescindível a sua efetiva e específica aplicação na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente reitera suas razões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Passamos à análise dos Recursos Voluntário e de Ofício. Seguiremos a ordem de questões adota na decisão de piso, a saber:

1. Das vendas efetuadas com alíquota zero (art. 1º, inciso III, do Decreto nº 6.426, de 2008)
2. Da tributação do crédito presumido do ICMS
3. Da solicitação de diligência
4. Da conclusão

1. Das vendas efetuadas com alíquota zero (art. 1º, inciso III, do Decreto nº 6.426, de 2008)

Conforme consta da decisão de piso, a questão a ser enfrentada diz respeito à interpretação do alcance das desonerações da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins promovidas pelo Decreto nº 6.426, de 7 de abril de 2008, em relação às receitas decorrentes da venda no mercado interno dos produtos classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18 da NCM. Segundo a Fiscalização, as mencionadas desonerações não alcançariam “a cadeia intermediária de distribuição” dos referidos produtos, ou seja as vendas no mercado interno a pessoas jurídicas que exercem atividade comercial (atacadistas e varejistas). Nesta toada, a Fiscalização considerou que a referida desoneração também não seria aplicável às vendas dos citados produtos efetuadas para pessoas físicas, visto que estas também não se encontravam como destinatárias diretas na norma em comento.

Com fulcro na Solução de Consulta Cosit nº 03, de 6 de junho de 2012, o julgador *a quo* entendeu que a redução alcançava os produtos vendidos a pessoas jurídicas, mas não a pessoas físicas.

Defende a Recorrente que:

62. Verifica-se que, ao contrário do que alega o V. Acórdão recorrido, as mercadorias vendas destinadas a pessoas físicas, embora tenham sido empregadas para pesquisa, foram utilizadas em hospitais ou laboratórios, estando atendidos os requisitos do artigo 1º, inciso III, do Decreto 6.426/08, para aplicação do benefício da alíquota zero de PIS e COFINS.

Segundo a Recorrente, os produtos em pauta, pela sua própria natureza prestam-se somente a uso em hospitais em laboratórios, ainda que vendidos a pessoas físicas e colaciona alguns exemplos:

Produto	Utilização prevista (Ficha técnica)
TSH tiotropina (ref. 11731459)	Imunensaio para determinação quantitativa <i>in vitro</i> da filantropina em soro e plasma humanos.
Total PSA (ref. 04641655)	Este ensaio, em testes de diagnóstico <i>in vitro</i> quantitativo para determinação do antígeno específico da próstata total (livre + complexado) (IPSA) em soro e plasma humanos, está indicado para a determinação do PSA total, em conjunto com o exame de toque retal (TR), como auxiliar na detecção do cancro de próstata em homens de idade igual ou superior a 50 anos.
FT4 (ref. 11731297)	Imunensaio para determinação quantitativa <i>in vitro</i> da toxina livre em soro plasma humanos. O ensaio de electroquimionescência (electrochemiluminescencb immunoassay ou "ECLIA") foi concebido para ser utilizado nos analisadores de imunoensaios Elecsys e cobas e.

A Recorrente assevera que se pode observar nas notas fiscais que os produtos, ainda que vendidos a pessoas físicas, eram efetivamente destinados a laboratórios e hospitais e junta excerto da nota fiscal:

NF nº 000.098.983

DADOS ADICIONAIS

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

LOCAL DE ENTREGA : CNPJ: - AV ANDRE ARAUJO-INST NAC PESQ 2936, - PETROPOLIS MANAUS - AM

Inf. Contribuinte: Num. Remessa: 1152460500 Num. Ped. Cliente: RC VENDA Vencimento: 11.01.2013 ADALBERTO LUIS VAL
FAPEAM Entrega no LAB GENETICA ANIMAL CBPA Ic Eliana Feldberg ou Carlos Henrique Schneider fone 92 3643 3241
Operacao Tributavel a Aliquota Zero Nota de Empenho: RC VENDA Pedido: RC VENDA
Inf. fisco: -Operacao Tributavel a Aliquota Zero

Entendemos que a razão assiste à Recorrente e adotamos o entendimento constante do Acórdão CSRF nº 9303004.551, de relatoria da Conselheira Tatiana Midori Migiyama, o qual reproduzimos:

Passo, assim, a tratar sobre a discussão acerca da aplicação da alíquota zero às contribuições ao PIS/Cofins condicionada à venda de luvas da posição NCM 4015 diretamente às entidades arroladas no art. 1º, inciso III, do Decreto 6.426/08.

Para tanto, importante transcrever o disposto no art. 1º do Decreto 6.426/08:

“Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a operação de importação dos produtos:

I - químicos classificados no Capítulo 29 da Nomenclatura Comum do Mercosul NCM, relacionados no Anexo I;

II - químicos intermediários de síntese, classificados no Capítulo 29 da NCM e relacionados no Anexo II, no caso de serem: a) vendidos para pessoa jurídica industrial, para serem utilizados na fabricação dos produtos relacionados no Anexo I; ou b) importados por pessoa jurídica industrial, para serem utilizados na fabricação dos produtos relacionados no Anexo I;

III - destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo poder público, laboratório de anatomia patológica, citológica

ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, da NCM, relacionados no Anexo III deste Decreto.”

Considerando o dispositivo em destaque, tem-se que o termo “destinado ao uso” tem alcance e significado completamente distinto da expressão “destinado para uso”.

A autoridade fazendária entende que tal termo reflete o direcionamento da mercadoria para “destinado para uso”, ou seja, de que, no caso em questão, a luva de borracha deve ser importada e revendida diretamente pelo sujeito passivo para hospitais, clínicas e laboratórios.

Não obstante, esse entendimento não reflete a intenção do legislador, devendo a expressão “destinado ao uso” ser interpretada literalmente, vez que a norma reflete a importância “não o destino da mercadoria”, mas a característica intrínseca do bem para ser usado na área de saúde. O que, por conseguinte, se torna desnecessária a comprovação do destino pelo sujeito passivo a venda direta para hospitais e clínicas, eis que a mercadoria – luva de borracha, pelas suas características intrínsecas foram concebidas para terem essencialmente a destinação pretendida pelo legislador.

O que se quis dizer com o termo “destinado ao uso” – é de que a mercadoria, por sua característica e utilização intrínseca – que deve ser destinado ao uso social – o que, por conseguinte será, independentemente do destinatário direto da r. mercadoria.

Eis que a redução da alíquota zero teve por objetivo atuar na área da saúde e bem estar social.

Se o legislador quisesse agraciar com a alíquota zero apenas as importações e vendas feitas diretamente a hospitais, clínicas e consultórios, como quer a fiscalização, a redação empregada no Decreto deveria ser diferente. Ao invés de dizer “produtos destinados ao uso em hospitais”, deveria utilizar simplesmente “produtos destinados a hospitais”

Entendo, assim, que o entendimento da autoridade fazendária não deve prevalecer, pois não considera a “literalidade” da norma, extrapolando de forma restritiva a intenção do legislador ao trazer a possibilidade de fruição da alíquota zero do PIS e da Cofins sobre o evento em debate.

Sendo assim, entendo que a essencialidade/finalidade do produto é de suma importância para a aplicação da norma e fruição da alíquota zero as características do bem.

No caso vertente, as luvas de borracha na posição NCM 4015 que possuem o registro na Anvisa são destinadas à área de saúde para uso em hospitais, clínicas e laboratório, em razão de suas características intrínsecas, sendo desnecessário a comprovação do destino dado às mercadorias.

Não obstante entender dessa forma, importante trazer a essa baila a análise se a alíquota zero do PIS e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno alcançaria somente às pessoas jurídicas que observam a sistemática não cumulativa das contribuições.

Para tanto, cabe recordar que a empresa é optante pelo Regime do Lucro Presumido.

Nos termos do art. 8º, inciso II, da Lei 10.637/02, permanecem sujeitas à sistemática cumulativa do PIS, as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido, conforme segue:

“Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º: Produção de efeito

I – as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998 (parágrafos introduzidos pela Medida Provisória no 2.15835, de 24 de agosto de 2001), e Lei no 7.102, de 20 de junho de 1983;

II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado; (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) [...]”

E, nos termos do art. 10, inciso II, da Lei 10.833/03, permanecem sujeitas à sistemática cumulativa da Cofins, as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido, conforme segue:

“Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

I - as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei no 9.718, de 1998, e na Lei no 7.102, de 20 de junho de 1983; II as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado; [...]”

Sendo assim, é de se concluir que o sujeito passivo por observar o Regime de Lucro Presumido – consequentemente, assiste as regras da Sistemática Cumulativa do PIS e da Cofins.

O Decreto 6.426/08, ora em discussão, reduziu a zero as alíquotas do PIS e da Cofins sobre a receita decorrente da venda das luvas no mercado interno trouxe que o que segue:

“O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso das atribuições que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto no § 3º do art. 2º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, no § 3º do art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no § 11 do art. 8º da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004,

DECRETA

[...]"

Ou seja, tal Decreto passou a existir no ordenamento jurídico, em respeito à autorização dada ao Poder executivo, considerando o disposto no art. 2º, § 3º, da Lei 10.833/03 e Lei 10.637/02.

Ressurgindo-me aos dispositivos das Leis 10.637/02 e 10.833/03, *in verbis*:

“Art.. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicarseá, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

[...]

§ 3º Fica o Poder Executivo autorizado a reduzir a 0 (zero) e a restabelecer a alíquota incidente sobre receita bruta decorrente da venda de produtos químicos e farmacêuticos, classificados nos Capítulos 29 e 30 da TIPI, sobre produtos destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo poder público, laboratório de DF CARF MF Fl. 3009 18 anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, e sobre sêmens e embriões da posição 05.11, todos da TIPI. [...]"

“Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicarseá, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

[...]

§ 3º Fica o Poder Executivo autorizado a reduzir a 0 (zero) e a restabelecer a alíquota incidente sobre receita bruta decorrente da venda de produtos químicos e farmacêuticos, classificados nos Capítulos 29 e 30, sobre produtos destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo Poder Público, laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, e sobre sêmens e embriões da posição 05.11, todos da TIPI [...]"

Pode-se extrair dos dispositivos que somente seria reduzida as alíquotas de PIS e Cofins, de 1,65% e 9,6% para zero, se o Poder Executivo autorizar a sua redução. O que fez, por meio do Decreto. Eis as alíquotas trazidas no “caput”.

Considerando que somente devem considerar as alíquotas de 1,65% e 9,6% de PIS e Cofins quem observa a sistemática da não cumulatividade, em respeito à aplicabilidade das disposições das normas, não cabe aplicar o disposto no Decreto que traz a fruição a alíquota zero dessas contribuições incidentes sobre a venda no mercado interno para as pessoas jurídicas que observam a

sistemática cumulativa das contribuições. Assim, o sujeito passivo não faz jus a fruição desse benefício.

Dessarte, adoto o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais e voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário nesse ponto e negar provimento ao Recurso de Ofício, estendendo o entendimento da decisão de piso também às aquisições de pessoas físicas.

2. Da tributação do crédito presumido do ICMS

Consta dos autos que o contribuinte celebrou acordo como o Governo do Estado de Santa Catarina, por intermédio do qual passou a usufruir de um crédito presumido a título de ICMS, o qual foi considerado tributável pelo autuante, eis que caracterizado como subvenção para custeio, pois o exame da documentação acostada revelou inexistir exigência de investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado.

A Recorrente, por seu turno, desenvolveu a sua argumentação no sentido contrário, ao sustentar que o crédito presumido em questão caracteriza-se como subvenção para investimento, porquanto os termos de sua fruição impõem a realização de investimentos e uma série de contrapartidas a seu cargo.

A Recorrente citou parte da legislação de Santa Catarina que tratava da concessão do crédito presumido do ICMS e estabelecia as condições:

76. Nesse sentido, transcreve-se a seguir trechos do mencionado artigo 196, os quais deixam claro que o crédito presumido de ICMS de que goza a Recorrente é uma subvenção para investimento, já que impõe a realização de investimentos e uma série de contrapartidas por parte do contribuinte incentivado:

"Artigo 196. Na saída subsequente à importação de medicamentos, suas matérias-primas e produtos intermediários, produtos para diagnósticos e equipamentos médico-hospitalares, poderá ser concedido crédito presumido, calculados sobre o valor do imposto devido pela operação própria, de acordo com a faixa de faturamento do beneficiário nas operações de que trata esta Seção, obedecendo ao seguinte:

(...)

§ 1º O disposto nesta seção:

I - dependerá de concessão de regime especial pelo Secretário de Estado da Fazenda;

II - somente será aplicado à empresa que, cumulativamente:

a) seja signatária e cumpra com os compromissos de protocolo de intenções firmado com o Estado, que condicione faturamento mínimo a ser atingido;

b) contribua com o Fundo instituído pela Lei nº 13.334, de 2005, em montante equivalente a 0,5% (meio por cento) calculado sobre a base de cálculo do imposto referente à operação própria nas saídas subseqüentes à importação;

c) realize as operações mencionadas no *caput* deste artigo utilizando-se de serviços de operadores logísticos (armazenagem, manuseio, movimentação e distribuição), estabelecidos em Santa Catarina, devidamente habilitados pelos órgãos anuentes (ANVISA, MAPA, dentre outros) quanto às exigências dos produtos de que trata esta seção;

d) que realize exclusivamente operações de importação por conta própria.

e) contribua com a Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico Sustentável, mediante código de receita próprio, determinado pela Secretaria de Estado da Fazenda, em montante equivalente a:

(...)

§ 2º Para fins do disposto nesta seção, fica estabelecido que operador logístico responsável pelas operações do detentor do regime especial de que trata este artigo, deverá, cumulativamente:

I – figurar como interveniente no protocolo de intenções firmado entre o beneficiário e o Estado;

II – **estar instalado no Estado de Santa Catarina;**

III – **possuir, no mínimo, 150 funcionários diretos**, a partir de, no máximo 180 dias contados da data de início de fruição do regime especial pelos seus clientes;

IV – realizar operações logísticas de empresas beneficiárias do regime especial deste artigo, em montante consolidado de saídas tributadas de no mínimo:

a) R\$ 800.000.000,00 (oitocentos milhões de Reais) nos 12 primeiros meses subseqüentes à concessão do benefício;

b) R\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de Reais) a cada período de 12 meses subsequentes ao período previsto na alínea anterior.

(...)

§ 13 Caso o contribuinte detentor do regime especial não cumpra com as condições relativas ao faturamento mínimo e aquela prevista na alínea 'd' do inciso II do § 1º, o regime fica automaticamente revogado, devendo ser recolhido o imposto, com os acréscimos legais, correspondente à diferença entre o previsto para a operação, sem o benefício nem o diferimento, e aquele estabelecido no regime especial, relativamente a todas as operações realizadas no período em que ocorreu o descumprimento.”

77. Além das contrapartidas expressamente contidas no artigo 196 do RICMS/SC, para usufruir do incentivo fiscal em questão, a Recorrente também firmou um Protocolo de Intenções com o Estado de Santa Catarina (**doc. 12 da Impugnação**), por meio do qual **se obrigou a instalar um empreendimento no Município de Itajaí**, conforme cláusula abaixo transcrita:

“CLÁUSULA PRIMEIRA - DO OBJETO

O presente **PROTOCOLO** tem por objeto estabelecer as condições necessárias que possibilitarão às partes viabilizarem, por meio de um de mútua e ampla colaboração, **a instalação de um empreendimento da EMPRESA**, para importar e distribuir seus produtos para todo o território nacional, **no Estado de Santa Catarina, com sede no Município de Itajaí.**”

78. Além da implantação do empreendimento econômico, a Recorrente se comprometeu a atingir **faturamento mínimo** nas operações de venda realizadas a partir do estabelecimento catarinense (R\$ 550 milhões nos primeiros 12 meses e de R\$ 700 milhões nos anos subsequentes), a contribuir aos Fundos de Desenvolvimento Social e de Desenvolvimento Econômico Sustentável e à Fundação de Apoio à Pesquisa Científica e Tecnológica de Santa Catarina e a contratar operador logístico estabelecido no Estado que empregue um número mínimo de funcionários.

Assim, como defende a Recorrente, resta demonstrado que o incentivo em pauta está em condições à realização de investimentos e à promoção do desenvolvimento econômico do Estado de Santa Catarina.

Ademais, como bem indicou a Recorrente, no Acórdão 9303004.312 – 3ª Turma, a Câmara Superior de Recursos Fiscais se manifestou especificamente sobre o crédito presumido de ICMS no Estado de Santa Catarina, vejamos o voto condutor:

É que já está mais do que pacificada na jurisprudência a tese de que o crédito presumido de ICMS concedido pelos Estados às pessoas jurídicas que neles se instalem ou aumentem a produção já instalada não integra a base de cálculo do PIS/Cofins, por constituir-se, segundo este entendimento, apenas mera recuperação de custos. Exemplificativamente, confirmam-se as seguintes ementas de decisões do Superior Tribunal de Justiça – STJ, a quem cabe, como se sabe, a tarefa de uniformizar a interpretação de lei federal:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES DO STJ. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO À CLÁUSULA DA RESERVA DE PLENÁRIO. NÃO OCORRÊNCIA. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno interposto em 20/04/2016, contra decisão publicada em 29/03/2016.

II. Na esteira do entendimento firmado no STJ, "o crédito presumido de ICMS configura incentivo voltado à redução de custos, com vistas a proporcionar maior competitividade no mercado para as empresas de um determinado estadomembro, não assumindo natureza de receita ou faturamento, motivo por que não compõe a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS" (STJ, AgRg no AREsp 626.124/PB, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 06/04/2015). No mesmo sentido: STJ, AgRg no REsp 1.402.204/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 02/06/2015.

III. Consoante a jurisprudência desta Corte, "a questão referente à ofensa ao princípio da reserva de plenário (art. 97 da CF) não deve ser confundida com a interpretação de normas legais embasada na jurisprudência deste Tribunal" (STJ, AgRg no REsp 1.330.888/AM, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 21/02/2014).

IV. Agravo interno improvido. (AgInt no AREsp 843051 / SP, Rel. Min. Assusete Magalhães, DJe 02/06/2016). PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP E DA COFINS. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA DO STJ ACERCA DA MATÉRIA. SÚMULA 83/STJ.

I. Não se conhece do Recurso Especial em relação à ofensa ao art. 535 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

2. O acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento do STJ de que os créditos presumidos de ICMS, por se tratarem de mero ressarcimento, não representam ingresso de valores nos caixas da empresa e, portanto, não são tributáveis. Incidência da Súmula 83/STJ.

3. Agravo Regimental não provido. (AgRg no REsp 1573339 / SC, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 24/05/2016).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NÃO INCLUSÃO. INCENTIVO FISCAL. NATUREZA JURÍDICA DIVERSA DE RECEITA OU FATURAMENTO.

1. Segundo a jurisprudência desta Corte os valores provenientes do crédito presumido 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, razão pela qual não integra a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Precedentes: AgRg no AREsp 626.124/PB, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 6/4/2015; AgRg no REsp 1.494.388/ES, Rel. Ministra Marga Tessler (Juíza Federal convocada do TRF 4ª Região), Primeira Turma, DJe 24/3/2015; AgRg no AREsp 596.212/PR, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 19/12/2014; AgRg no REsp 1.329.781/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 3/12/2012.

2. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 1247255 / RS, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe 26/11/2015).

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. LEIS 10.637/02 E 10.833/03: O CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS CONFIGURA INCENTIVO VOLTADO À REDUÇÃO DE CUSTOS, COM VISTAS A PROPORCIONAR MAIOR COMPETITIVIDADE NO MERCADO PARA AS EMPRESAS DE UM DETERMINADO ESTADOMEMBRO, NÃO ASSUMINDO NATUREZA DE RECEITA OU FATURAMENTO, PELO QUE NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS. ENTENDIMENTO APLICÁVEL AO IRPJ E À CSLL. PRECEDENTE: AGRG NO RESP. 1.227.519/RS, REL. MIN. BENEDITO GONÇALVES, DJE 7.4.2015. AGRAVO REGIMENTAL DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.

1. O Superior Tribunal de Justiça assentou o entendimento de que o crédito presumido de ICMS configura incentivo voltado à redução de custos, com vistas a proporcionar maior competitividade no mercado para as empresas de um determinado estado-membro, não assumindo natureza de receita ou faturamento, motivo por que não compõe a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

2. A Primeira Turma desta Corte assentou o entendimento de que o crédito presumido de ICMS não se inclui na base de

cálculo do IRPJ e da CSLL; Não há dúvida alguma que a aplicação desse sistema de incentivo aos exportadores amplia os lucros das empresas exportadoras. Se não ampliasse, não haveria interesse nem em conceder, nem em utilizar. O interesse é que move ambas as partes, o Fisco e o contribuinte; neste caso, o Fisco tem o interesse de dinamizar as exportações, por isso concede o benefício, e os exportadores têm o interesse de auferir maiores lucros na atividade exportadora, por isso correm reivindicam o benefício. Isso é absolutamente básico e dispensável de qualquer demonstração.

3. Nesse sentido, deve o legislador haver ponderado que, no propósito de menor tributação, a satisfação do interesse público primário representado pelo desenvolvimento econômico, pela geração de emprego e de renda, pelo aumento de capacidade produtiva, etc. preponderaria sobre a pretensão fiscal irrestrita, exemplo clássico de interesse público secundário.

4. Agravo Regimental da Fazenda Nacional desprovido. (AgRg no REsp 1461415 / SC, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 26/10/2015).

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. Recurso especial em que se discute a inclusão do crédito presumido de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) na base de cálculo de: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição para Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

2. "O crédito presumido de ICMS configura "benefício fiscal" que ao ser lançado na escrita contábil da empresa promove, indiretamente, a majoração de seu lucro e impacta, consequentemente, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL". Nesse sentido: AgRg nos EDcl no REsp 1.458.772/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, DJe 13/10/2014; AgRg no REsp 1.461.032/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, DJe 27/11/2014; AgRg nos EDcl no REsp 1.465.870/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, DJe 31/3/2015.

3. "Nos termos da jurisprudência pacífica do STJ, os valores provenientes do crédito do ICMS não ostentam natureza de receita ou faturamento, mas mera recuperação de custos na forma de incentivo fiscal concedido pelo governo para desoneração das operações, NÃO integrando, portanto, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS". Nesse sentido: AgRg no REsp 1422739/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, DJe 18/02/2014; AgRg no REsp 1.463.364/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, julgado em 24/3/2015, DJe 30/3/2015.

Agravo regimental improvido. (AgRg no REsp 1402204 / SC, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 02/06/2015).

O fundamento é o disposto na alínea “b” do inciso V do § 3º do art. 1º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que assim determinam:

Art. 1o A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, com a incidência não cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(...)

§ 3o Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...)

V - referentes a:

(...)

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

Esse entendimento é também compartilhado pelo Procurador-Geral da República, como se vê do parecer que exarou nos autos do Recurso Extraordinário – RE nº 835818/PR, no qual reconhecida a repercussão geral da matéria levada à apreciação do Supremo Tribunal Federal:

PARECER Nº 117184/2016 – ASJCIV/SAJ/PGR

Recurso Extraordinário 835818 – PR

Relator: Ministro Marco Aurélio

Recorrente: União

Recorrida: O.V.D. Importadora e Distribuidora Ltda.

DIREITO CONSTITUCIONAL E DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 843. CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. NÃO INCLUSÃO NO CONCEITO DE RECEITA. PRINCÍPIOS DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DA ISONOMIA E DA PROPORCIONALIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DE PIS/COFINS. DESPROVIMENTO.

I – Proposta de Tese de Repercussão Geral (Tema 843): Devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores correspondentes a créditos presumidos de ICMS decorrentes de

incentivos fiscais concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, sob pena de ofensa aos princípios da capacidade contributiva, da isonomia e da proporcionalidade.

2 – Parecer pelo não provimento do recurso extraordinário.

Brasília (DF), 30 de maio de 2016.

Rodrigo Janot Monteiro de Barros

Procurador-Geral da República

Portanto, na esteira de remansosa jurisprudência do STJ, o crédito presumido de ICMS conferido pelos estados não integra a base de cálculo do PIS/Cofins.

Cumpre mencionar ainda que o Convênio em pauta está em consonância com a Lei Complementar no 160, de 7 de agosto de 2017, e portanto, não está eivado de inconstitucionalidade.

Dessarte, adoto o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, constante do Acórdão 9303004.312 – 3ª Turma, e voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário nesse ponto.

3. Da solicitação de diligência

A Recorrente solicitou a realização de diligência para que pudesse produzir mais provas e esclarecimentos a seu favor.

Tendo em conta que a Recorrente já teve oportunidade de juntar todas as provas e esclarecimentos que julgasse relevantes, portanto, precluso seu direito, e tendo em conta também que se propõe decidir a favor da Recorrente, propõe-se denegar o pedido de conversão do feito em diligência.

4. Conclusão

Diante do exposto, propõe-se dar provimento ao Recurso Voluntário e negar provimento ao Recurso de Ofício.

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira

Processo nº 10314.722529/2016-73
Acórdão n.º **3301-005.881**

S3-C3T1
Fl. 2.769
