MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10480.730146/2016-57

Processo nº	10480.730146/2016-57
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3201-010.150 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de dezembro de 2022
Recorrente	ASA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012, 2013

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO.

O crédito presumido de ICMS não integra a base de cálculo da contribuição não cumulativa, por não se enquadrar no conceito de receita tributável.

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. PASSIVO FICTÍCIO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL.

A manutenção no passivo de obrigações não comprovadas acarreta a incidência da contribuição não cumulativa por força de previsão legal específica.

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. INCIDÊNCIA.

Apenas quando constarem da própria nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento as bonificações recebidas em mercadorias configuram descontos incondicionais, podendo ser excluídas da base de cálculo da contribuição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012, 2013

EMENTA. DESNECESSIDADE DE REPRODUÇÃO.

Por se referir aos mesmos fatos e à mesma fundamentação legal que ensejaram o lançamento de ofício da Cofins, dispensa-se aqui a reprodução da ementa de mesmo teor.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013

AUDITORIA FISCAL. VALORES DEVIDOS NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Tendo sido apurados, com base na contabilidade, valores das contribuições não cumulativas não declarados em DCTF, ainda que recolhidos, o lançamento de ofício se impõe, para fins de se constituírem os respectivos créditos tributários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir dos autos de infração as parcelas relativas aos créditos presumidos de ICMS instituídos e concedidos pelos Estados de Pernambuco (Prodepe) e Paraíba (Fain), vencido o conselheiro Márcio Robson Costa, que dava provimento em maior extensão, no sentido de também excluir do lançamento as parcelas relativas a bonificações.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Márcio Robson Costa, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado) e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausente o conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, substituído pelo conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte para se contrapor à lavratura de autos de infração relativos às contribuições PIS/Cofins não cumulativas, decorrentes da apuração de (i) falta de inclusão na base de cálculo das receitas presumidas a partir de passivos inexistentes, (ii) insuficiência de recolhimento da contribuição, (iii) falta de inclusão na base de cálculo das receitas de bonificação e (iv) falta de inclusão na base de cálculo de outras receitas operacionais (subvenções estatais).

Constam do Relatório de Auditoria Fiscal as seguintes constatações:

a) não se encontram presentes as características conclusivas do Parecer Normativo CST nº 112/1978 necessárias para que as subvenções de ICMS dadas pelos Estados de Pernambuco e Paraíba possam ser admitidas como "de investimento" e dessa forma serem passíveis de exclusão das bases de cálculo das contribuições PIS/Cofins;

b) a partir do confronto entre os dados contidos em planilhas apresentadas pelo contribuinte e os valores declarados em DCTF, constataram-se diferenças das contribuições não declaradas ou não pagas, em diversos períodos de apuração;

c) falta de inclusão na base de cálculo das contribuições de receitas de bonificação recebidas no período;

d) a fiscalizada mantinha registrados em sua contabilidade saldos passivos que não constituíam efetivas obrigações, ou porque já haviam sido pagos sem os devidos registros na contabilidade ou porque não foram comprovadas as suas exigibilidades, tendo-se por caracterizado presunção legal de omissão de registro de receitas;

Original

e) a empresa deixou de computar na apuração das bases de cálculo das contribuições não cumulativas as receitas de subvenção de ICMS (Prodepe e Fain), receitas essas consideradas como subvenções para custeio, sujeitas à tributação.

Na Impugnação, o contribuinte requereu o reconhecimento da improcedência dos autos de infração, alegando o seguinte:

1) nulidade dos autos de infração em razão da ocorrência de vício material, dada a impossibilidade de se apurarem apenas débitos das contribuições não cumulativas sem se descontarem os créditos respectivos;

2) os incentivos fiscais do Prodepe (fomento de investimentos na atividade industrial e no comércio atacadista no Estado de Pernambuco – Crédito presumido de ICMS/Subvenção de investimentos) e do Fain (incentivo fiscal do ICMS dado pelo Estado da Paraíba - Vitamilho) não se enquadram no conceito de receita para fins de incidência das contribuições não cumulativas (repercussão geral já reconhecida pelo STF), pois trata-se de subvenções para investimento, cuja tributação ocorre apenas na hipótese de destinação diversa da prevista, nos termos art. 18, § 1º, da Lei nº 11.941/2009;

3) necessidade de se considerarem os investimentos no Ativo Imobilizado ocorridos em 2012 e 2013 para fins de se reconhecerem, como subvenções para investimento, os incentivos fiscais do ICMS, considerando-se, ainda, a desnecessidade de o investimento abranger todo o montante do incentivo;

4) os créditos presumidos não acarretam aumento patrimonial, pois trata-se de valores recebidos gratuitamente de terceiros, sem contraprestação, que não se caracterizam como ingresso de numerário ou de direito no Ativo, não indicando, por conseguinte, capacidade contributiva do beneficiário;

5) improcedência da exigência da diferença entre o valor contabilizado e o valor constante da DCTF, pois, na verdade, houve recolhimento a maior, conforme comprovantes anexos;

6) improcedência da presunção de omissão de receita em decorrência da manutenção equivocada de saldos no Passivo (reversões de provisões, valores de depósitos bancários não identificados, devoluções de vendas etc.), cujos valores vieram a ser baixados em 2013 para conta de resultado denominada “outras despesas indedutíveis”;

7) as contribuições não cumulativas não incidem sobre bonificações recebidas de fornecedores em mercadorias (natureza de doação), tratando-se de premiação dada em razão de relações comerciais, tendo as mesmas características dos descontos incondicionais, cuja entrada não acarreta desconto de créditos.

A DRJ julgou parcialmente procedente a Impugnação, excluindo dos autos de infração valores comprovadamente pagos a maior do que os informados na DCTF, tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS**

Original

Ano-calendário: 2012, 2013

DIFERENÇA ENTRE O CONTABILIZADO E O CONFESSADO EM DCTF. RECOLHIMENTO A MAIOR. EXCEDENTE OBJETO DE DCOMP. REDUÇÃO DO MONTANTE LANÇADO.

Para a redução do tributo lançado não pode ser utilizada a parcela do Darf excedente ao montante vinculado em DCTF quando esta já foi utilizada como crédito em Dcomp, salvo se este não tiver sido reconhecido.

BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. NATUREZA DE DESCONTOS INCONDICIONAIS OU DE DOAÇÃO RECEBIDOS. INCIDÊNCIA.

As bonificações podem ser vinculadas ou desvinculadas de operações de venda. As primeiras, quando concedidas sem vinculação a evento futuro e incerto têm natureza de desconto incondicional. As segundas, tem natureza de doação. Ambas são consideradas receitas para a pessoa jurídica recebedora das mercadorias, incidindo a contribuição sobre o valor de mercado desses bens.

BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. NATUREZA DE DOAÇÃO. APURAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Não dá direito a crédito no recebimento de bonificações em mercadorias com natureza de doação, ou seja, a título gratuito e sem desembolso financeiro, sem vínculo com a operação de venda e por mera liberalidade do fornecedor.

MANUTENÇÃO DE OBRIGAÇÕES NO PASSIVO COM ORIGEM NÃO IDENTIFICADA. PASSIVO FICTÍCIO. REGULARIZAÇÃO. BAIXA MEDIANTE CRÉDITO EM CONTA DE DESPESA. AJUSTE NÃO PERMITIDO. NECESSÁRIA ESCRITURAÇÃO EM CONTA DE RECEITA.

Obrigações mantidas no passivo decorrentes de períodos anteriores, cuja origem o contribuinte não identificou, representam passivo fictício, caracterizando, por presunção legal, omissão de receitas. A regularização deste passivo fictício pelo próprio contribuinte implica a baixa das contas do passivo respectivas e o crédito em conta de receita. A regularização feita a crédito de conta de despesa corresponde a tentativa de ocultar o passivo fictício, sendo devido o lançamento para exigir a contribuição incidente sobre o passivo baixado.

INCENTIVO FISCAL DE ICMS. PRODEPE E FAIN. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. FALTA DE CARACTERIZAÇÃO.

Para a caracterização das subvenções de incentivo fiscal de ICMS como de investimento, é imprescindível a intenção do subvencionador de destinálas para investimento e a efetiva e específica aplicação da subvenção, pelo beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado. As subvenções decorrentes do Prodepe e do Fain não se enquadram como de investimento.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. SUBVENÇÃO DE INCENTIVO FISCAL DE ICMS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não-cumulativo, a subvenção estatal concernente em incentivo fiscal de ICMS deve integrar a base de cálculo da contribuição, não havendo previsão legal para sua exclusão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012, 2013

Original

DIFERENÇA ENTRE O CONTABILIZADO E O CONFESSADO EM DCTF. RECOLHIMENTO A MAIOR. EXCEDENTE OBJETO DE DCOMP. REDUÇÃO DO MONTANTE LANÇADO.

Para a redução do tributo lançado não pode ser utilizada a parcela do Darf excedente ao montante vinculado em DCTF quando esta já foi utilizada como crédito em Dcomp, salvo se este não tiver sido reconhecido.

BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. NATUREZA DE DESCONTOS INCONDICIONAIS OU DE DOAÇÃO RECEBIDOS. INCIDÊNCIA.

As bonificações podem ser vinculadas ou desvinculadas de operações de venda. As primeiras, quando concedidas sem vinculação a evento futuro e incerto têm natureza de desconto incondicional. As segundas, tem natureza de doação. Ambas são consideradas receitas para a pessoa jurídica recebedora das mercadorias, incidindo a contribuição sobre o valor de mercado desses bens.

BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. NATUREZA DE DOAÇÃO. APURAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Não dá direito a crédito no recebimento de bonificações em mercadorias com natureza de doação, ou seja, a título gratuito e sem desembolso financeiro, sem vínculo com a operação de venda e por mera liberalidade do fornecedor.

MANUTENÇÃO DE OBRIGAÇÕES NO PASSIVO COM ORIGEM NÃO IDENTIFICADA. PASSIVO FICTÍCIO. REGULARIZAÇÃO. BAIXA MEDIANTE CRÉDITO EM CONTA DE DESPESA. AJUSTE NÃO PERMITIDO. NECESSÁRIA ESCRITURAÇÃO EM CONTA DE RECEITA.

Obrigações mantidas no passivo decorrentes de períodos anteriores, cuja origem o contribuinte não identificou, representam passivo fictício, caracterizando, por presunção legal, omissão de receitas. A regularização deste passivo fictício pelo próprio contribuinte implica a baixa das contas

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão em 11/09/2017 (fl. 3.759), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 10/10/2017 (fl. 3.760) e reiterou seu pedido, salvo em relação à preliminar de nulidade, repisando os argumentos de defesa, sendo aduzido, ainda, que (i) não cabe à DRJ e nem à autoridade fiscal discutir normas jurídicas exaradas pelos Estados da Federação, (ii) o Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem jurisprudência assentada no sentido de que o crédito presumido de ICMS não integra o conceito de receita para fins de incidência das contribuições e (iii) a DRJ reconheceu apenas parte dos valores pagos a maior, não acatando, equivocadamente, aqueles vinculados a PER/DComps ainda não apreciados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Original

Conforme acima relatado, trata-se de autos de infração relativos às contribuições PIS/Cofins não cumulativas, decorrentes da apuração de (i) falta de inclusão na base de cálculo das receitas presumidas a partir de passivos inexistentes, (ii) insuficiência de recolhimento da contribuição, (iii) falta de inclusão na base de cálculo das receitas de bonificação e (iv) falta de inclusão na base de cálculo de outras receitas operacionais (subvenções estatais do ICMS).

Remanescem controvertidas nesta instância as seguintes matérias:

a) inclusão na base de cálculo das contribuições dos incentivos fiscais do Prodepe (fomento de investimentos na atividade industrial e no comércio atacadista no Estado de Pernambuco – Crédito presumido de ICMS/Subvenção de investimentos) e do Fain (incentivo fiscal do ICMS dado pelo Estado da Paraíba - Vitamilho);

b) improcedência da exigência da diferença remanescente após a decisão de primeira instância entre o valor contabilizado e o valor constante da DCTF em relação aos créditos vinculados a PER/DComps ainda não apreciados;

c) inclusão na base de cálculo de receita decorrente da manutenção equivocada de saldos no Passivo;

d) incidência das contribuições não cumulativas sobre bonificações recebidas de fornecedores em mercadorias.

Inobstante os presentes lançamentos terem decorrido, na condição de reflexos, de uma mesma ação fiscal abrangendo também o IRPJ e a CSLL, há coincidência de fatos tributáveis somente em relação a parte deles, pois, nos autos de infração das contribuições PIS/Cofins, além da matéria comum a todas as autuações (item "a" do parágrafo anterior deste voto), houve apurações fundadas em elementos de prova específicos (demais itens supra), razão pela qual, aqui, não se aplicará a regra contida no inciso IV do art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

Feitas essas considerações, passa-se à análise do recurso.

I. Incentivos fiscais do ICMS.

De acordo com o Relatório de Auditoria Fiscal, incluíram-se na base de cálculo das contribuições não cumulativas os valores referentes às subvenções de ICMS dadas pelos Estados de Pernambuco (Prodepe) e Paraíba (Fain), por não se enquadrarem nas condições estipuladas no Parecer Normativo CST nº 112/1978, segundo as quais, para se classificarem como "subvenções para investimento", tais incentivos devem cumprir, acumuladamente, as seguintes condições: (i) intenção do subvencionador de destiná-las para investimento, (ii) a efetiva e específica aplicação da subvenção, pelo beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado, e (iii) o beneficiário da subvenção deve ser a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico.

Segundo a Fiscalização, tais incentivos fiscais somente poderiam ser excluídos da base de cálculo das contribuições se se enquadrassem como "subvenções para investimento", para o quê se exigia, também, que sua contabilização transitasse em conta de resultado pelo regime de competência e que os valores respectivos fossem destinados a Reservas de Lucros

Original

(Reserva de Incentivos Fiscais), no limite do lucro líquido do exercício, nos termos estipulados pela Lei das S/A (Lei nº 6.404/1976), com as alterações introduzidas pelas Leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009.

Analisando as legislações estaduais que concederam os benefícios, confrontadas com o Parecer Normativo CST nº 112/1978, concluiu a Fiscalização o seguinte:

1) da análise da legislação do Estado de Pernambuco que disciplina o Prodepe, constatam-se equívocos conceituais em seus dispositivos, quais sejam: (i) apesar de os atos normativos usarem a expressão "subvenções para investimentos", não o fazem de forma técnica, pois afirmam que serão assim considerados os benefícios financeiros aplicados em "investimento fixo ou capital de giro, ou ambos, cumulativamente", em contradição com as características essenciais emanadas pelo PN CST nº 112/1978 e (ii) apesar de terem como finalidade atrair e fomentar investimentos na atividade industrial e no comércio atacadista do Estado, não exigem a destinação dos recursos ofertados a investimentos fixos nas empresas beneficiadas, ou seja, em bens e direitos que redundem em implantação, ampliação ou revitalização dos empreendimentos, inexistindo, ainda, acompanhamento quanto à efetiva destinação dos recursos;

2) da análise da legislação do Estado da Paraíba, não se encontram elementos que vinculem a concessão ou a sua mantença com a destinação dos recursos recebidos a ser dada pelo beneficiário;

3) a empresa não apresentou os projetos de investimento necessários à verificação das aplicações e destinação dos recursos;

4) as pequenas aquisições realizadas nos anos de 2012 a 2015 (que somaram **R$** 25.561.988,95) não apresentam possuir qualquer vinculação com os investimentos relativos aos projetos de incentivos fiscais do ICMS, estes no montante de R$ 81.782.563,34.

O Recorrente apresenta como contra-argumento às conclusões da Fiscalização o seguinte:

a) tendo a legislação do Estado de Pernambuco consolidado o Prodepe, estabelecendo que o incentivo fiscal tem natureza de subvenção de investimento, não cabe à DRJ e nem a autoridade fiscal discutir tal norma jurídica, da mesma maneira que esses órgãos não discutem os pareceres vinculantes da Cosit, mesmo quando eivados de ilegalidade;

b) o Parecer Normativo CST nº 112/1978 inaugurou interpretação no sentido de que, para que uma subvenção possa ser considerada como de investimento e, nessa condição, se encontrar fora do cômputo da base de cálculo dos tributos, é, supostamente, imprescindível a sua efetiva e específica aplicação na aquisição de bens ou direitos necessários à implantação ou expansão de empreendimento econômico, não sendo suficiente a realização dos propósitos almejados com a subvenção, entendimento esse que não espelha a legislação tributária de regência;

c) os incentivos do Prodepe concedidos às indústrias são oferecidos na forma de crédito presumido de ICMS (redução do valor a ser pago), podendo ser concedido, inclusive, para indústrias já estabelecidas em Pernambuco e que queiram ampliar sua produção;

Original

d) no caso dos incentivos fiscais do Estado da Paraíba (Fain), a empresa pode ser enquadrada como empreendimento novo, ampliado, revitalizado ou relocalizado, podendo ser concedido o crédito presumido de ICMS para todas as empresas industriais, cujas variações dos percentuais dependem da quantidade de empregos diretos gerados e do volume de investimentos realizados, além da localização escolhida pela empresa no Estado;

e) o § 1º do art. 18 da Lei nº 11.941/2009 estabelece que as doações e as subvenções serão tributadas somente nos casos de haver destinação diversa da prevista, o que não é o caso dos autos, inexistindo acusação nesse sentido pela autoridade fiscal;

f) a jurisprudência do CARF e do STJ caminham no sentido de não se tributar o crédito presumido de ICMS;

g) no próprio Relatório Fiscal se reconhece que, nos anos de 2012 e 2013 (período das presentes autuações), foram investidos pela empresa, no Ativo imobilizado**,** R$ 21.120.176,20, valor esse que, confrontado com o total da receita de subvenção (R$ 37.098.389,66), indica que o investimento não foi pequeno, como asseverou a Fiscalização, devendo-se observar, ainda, que o Recorrente é uma empresa industrial e, nessa qualidade, possui gastos inerentes à atividade dessa natureza, o que significa que a aplicação de recursos para além dos investimentos não desvalida a característica de subvenção de investimento (ainda que adotado o entendimento incorreto do PN CST 112/78);

h) os créditos presumidos de ICMS não constituem expressão de riqueza sobre a qual devam incidir tributos, pois seu ingresso no caixa não promove efetivo acréscimo à sua esfera patrimonial e, dessa forma, eventual exigência de tributos sobre eles fere a capacidade contribuitiva do contribuinte.

Nota-se do acima exposto que não se controverte nestes autos acerca da possibilidade de se excluírem da base de cálculo das contribuições PIS/Cofins as subvenções para investimento, encontrando-se a lide restrita ao enquadramento ou não como tal dos incentivos fiscais Prodepe e Fain.

A Lei nº 11.675/1999 (Prodepe), do Estado de Pernambuco, define o incentivo fiscal que concede como "crédito presumido de ICMS", tendo como finalidade a atração e o fomento de investimentos na atividade industrial e no comércio atacadista do Estado.

A Lei nº 4.866/1986 (Fain), do Estado da Paraíba, identifica o benefício dado como "subsídios de encargos financeiros" ("subscrição de ações, empréstimos e prestação de garantias"), tendo como parâmetro valores de ICMS recolhidos, visando à concessão de estímulos financeiros à implantação, à relocalização, à revitalização e à ampliação de empreendimentos industriais que sejam declarados de relevante interesse para o desenvolvimento do Estado.

Nota-se que se trata de incentivos fiscais destinados ao desenvolvimento econômico dos Estados.

O direito à não tributação pelas contribuições PIS/Cofins dos créditos presumidos de ICMS já foi reconhecido por inúmeros vezes nesta turma ordinária, conforme se verifica das ementas a seguir:

Original

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
>
> Ano-calendário: 2009
>
> (...)
>
> BENEFÍCIO FISCAL DE ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO. SUBVENÇÃO. BASE DE CÁLCULO.
>
> Os créditos incentivados de ICMS, concedidos pelos Estados a setores econômicos não se encartam no conceito de receita para fins de incidência das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, pois não constitui entrada de recursos passíveis de registro em contas de resultado, não podendo ser assim considerado e, por conseguinte, não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS. (Acórdão nº 3202-008.417, rel. Paulo Roberto Duarte Moreira, j. 25/05/2021)
>
> [...]
>
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
>
> Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010
>
> NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EXCLUSÃO.
>
> O crédito presumido de ICMS não integra a base de cálculo da contribuição não cumulativa, por não se enquadrar no conceito de receita tributável. (Acórdão nº 3201-007.523, rel. Hélcio Lafetá Reis, j. 19/11/2020)
>
> [...]
>
> ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
>
> Data do fato gerador: 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011
>
> CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. NATUREZA JURÍDICA DE SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. POSSIBILIDADE DA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO.
>
> Os créditos presumidos de ICMS, oriundos de programa estadual de incentivo fiscal, com o objetivo de oferecer estímulos de expansão, desenvolvimento e modernização das empresas da região, por força da combinação de dispositivos expressos (Art. 113 e 142 do CTN, no Art. 1, § 3.º, inciso x da Lei 10637/02 e Art. 1, §3.º, inciso IX da lei 10833/03), não podem ser computados na base de cálculo para fins de incidência das contribuições (regime não cumulativo) uma vez que são meros ingressos, despesas de custeio ou recuperação de custos e não receita. (Acórdão nº 3201-005.670, rel. Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, j. 21/08/2019)

Conforme apontado no voto condutor do acórdão nº 3201-007.523, de minha relatoria, cuja ementa encontra-se em parte transcrita acima, o Supremo Tribunal Federal (STF) já reconheceu a repercussão geral da matéria relativa à não tributação do crédito presumido de ICMS (RE 835.818), mas até a presente data não decidiu quanto ao mérito.

Por outro lado, o STF, no julgamento do RE 606.107, relativo ao direito de exclusão da base de cálculo das contribuições PIS/Cofins do crédito de ICMS transferido a terceiros, já decidiu que "[o] aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico

Original

advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, "a", da Constituição Federal."

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), por seu turno, já tem jurisprudência assentada acerca da impossibilidade de se tributar o crédito presumido de ICMS na apuração das contribuições PIS/Cofins, sendo reproduzida na sequência a ementa da decisão mais recente daquela Corte (Agravo Interno no Agravo Interno no Recurso Especial 2017/0044659-5, rel. Min. Francisco Falcão, j. 29/04/2020):

> PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. **CRÉDITO PRESUMIDO DO ICMS** E CRÉDITO SOBRE O ATIVO IMOBILIZADO. **INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS**. **IMPOSSIBILIDADE**. INCENTIVO FISCAL MERAMENTE CONTÁBIL. PRECEDENTES DO STJ.
>
> I – (...)
>
> II - Quanto à inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, verifica-se não assistir razão à Fazenda Nacional.
>
> III - Sabe-se que **a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS** é o faturamento mensal da pessoa jurídica, definição que, logicamente, **não abarca eventuais subvenções fiscais concedidas pelos entes federativos em fomento à atividade empresarial de determinado setor econômico**.
>
> IV - O **crédito presumido do ICMS**, assim como o crédito sobre o ativo imobilizado, configura **modalidade de incentivo fiscal meramente contábil**, pela qual os estados buscam promover a competitividade das empresas estabelecidas em seus territórios, mediante a redução de custos tributários. **Tal crédito não caracteriza, a rigor, acréscimo de faturamento capaz de repercutir na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS**. A jurisprudência desta Corte Superior está orientada nesse sentido, conforme se verifica nos seguintes precedentes: AgInt no AREsp n. 843.051/SP, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 19/5/2016, DJe de 2/6/2016 e AgRg no REsp n. 1.573.339/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 7/4/2016, DJe de 24/5/2016.
>
> V - Agravo interno improvido.

Da mesma forma, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, *verbis*:

> MANDADO DE SEGURANÇA. **CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS**. **BASE DE CÁLCULO DO PIS, DA COFINS**, DO IRPJ E DA CSLL. **EXCLUSÃO**.
>
> 1. **Tem o contribuinte o direito de não incluir créditos presumidos de ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS**, uma vez que **esses créditos não constituem receita ou faturamento**. (Apelação Cível proc. 5011924-26.2019.4.04.7107, j. 13/10/2020 – g.n.)

Conforme se verifica dos excertos supra, o crédito presumido de ICMS se reveste do caráter de subvenção fiscal concedida por ente federativo em fomento a uma determinada atividade econômica, não se tratando de acréscimo de faturamento ou receita capaz de repercutir na base de cálculo das contribuições PIS/Cofins.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) também caminha na mesma linha, conforme se pode verificar da ementa do acórdão nº 9303-006.774, de 16/05/2018, da relatoria da ilustre conselheira Vanessa Marini Cecconello, a seguir transcrita:

Original

> Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep
>
> Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011
>
> 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 crédito presumido de ICMS**, por **não se enquadrarem no conceito de faturamento ou receita bruta**. (g.n.)

Além disso, a Lei Complementar nº 160/2017 incluiu os §§ 4º e 5º ao art. 30 da mesma Lei n° 12.973/2014, estipulando o seguinte:

> Art. 30. As **subvenções para investimento**, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como **estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações feitas pelo poder público** não serão computadas na determinação do lucro real, desde que seja registrada em reserva de lucros a que se refere oart. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976,que somente poderá ser utilizada para:
>
> (...)
>
> § 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**. (Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017)
>
> § 5º **O disposto no § 4º deste artigo aplica-se inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados**.(Incluído pela Lei Complementar nº 160, de 2017) (g.n.)

Verifica-se, portanto, que a lei passou a prever de forma expressa e com efeitos retroativos que incentivos fiscais relativos ao ICMS são considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos ou condições não previstos no referido artigo da lei.

Verifica-se que a jurisprudência, tanto na esfera judicial quanto na administrativa, afasta a tributação do crédito presumido de ICMS pelo simples fato de tal benefício fiscal não se enquadrar no conceito de receita tributável pelas contribuições PIS/Cofins (incentivo fiscal meramente contábil, segundo o STJ), razão pela qual, não há que se verificar eventual ofensa ao Parecer Normativo CST nº 112/1978, que, como se vê, é bastante anterior às leis de regência das contribuições não cumulativas, encontrando-se, portanto, assegurado o direito do Recorrente ao cancelamento da parte dos autos de infração decorrente da inclusão dos referidos créditos presumidos nas bases de cálculo apuradas pela Fiscalização.

II. Valores pagos. Créditos vinculados a PER/DComps.

Consta do Relatório de Auditoria Fiscal que, a partir do confronto entre os dados contidos em planilhas apresentadas pelo contribuinte, baseadas na contabilidade, e os valores declarados em DCTF, constataram-se diferenças das contribuições não declaradas ou não pagas, em diversos períodos de apuração.

Original

Na Impugnação, o Recorrente contestou tal exigência, aduzindo que ele havia recolhido os valores relativos às diferenças apuradas entre os valores contabilizados e aqueles declarados em DCTF, conforme comprovantes então anexados, vindo a DRJ a excluir dos autos de infração os valores comprovadamente pagos a maior, mantendo, contudo, aqueles que haviam sido objeto de PER/DComps deferidos/homologados.

Eis alguns trechos do acórdão recorrido em que tal questão restou analisada:

> 32. Cotejando os valores dos pagamentos informados nas DCTFs, como créditos vinculados aos débitos confessados, com os montantes recolhidos acima mencionados, verifica-se que para diversos períodos de apuração, o recolhimento foi efetivamente maior do que o informado na DCTF, conforme alegado pelo contribuinte. **Os recolhimentos a maior podem ser vistos nas planilhas abaixo, especificamente na coluna "DIFERENÇA RECOLHIDA A MAIOR", e estão confirmados nas telas de consulta ao sistema Documentos de Arrecadação** juntada aos autos por este julgador às fls. 3629 a 3704, que indicam a utilização de cada Darf, e o saldo não utilizado em montante igual ao da referida coluna.
>
> (...)
>
> 33. Para o tipo de infração aqui tratado, decorrente do procedimento fiscal consistente em comparar o tributo apurado com base na escrituração com o declarado em DCTF e/ou pago, quando o montante recolhido é superior ao informado em DCTF, o lançamento deve considerar obrigatoriamente o valor pago. Assim, **caso tivessem sido considerados os montantes recolhidos efetivamente e não os vinculados aos débitos em DCTF, restaria exigência de diferença de tributo apenas relativamente a poucos períodos de apuração**, conforme colunas "DIFERENÇA APURADA NO AI" e "DIFERENÇA APÓS DEDUÇÃO DA PARCELA RECOLHIDA A MAIOR" das planilhas acima.
>
> 34. Acontece que, **conforme consulta realizada no sistema PERDCOMP**, **o contribuinte já havia pleiteado o aproveitamento em compensação de todos esses pagamentos a maior**. As Dcomps foram transmitidas em abril de 2016, quando já cientificado do início do procedimento fiscal. As telas de consulta estão às fls. 3629 a 3704 (consecutivamente às telas do sistema Documentos de Arrecadação para cada período de apuração). Nas planilhas acima estão identificadas essas declarações (coluna "DCOMP SOLICITANDO DIFERENÇA RECOLHIDA A MAIOR").
>
> (...)
>
> 36. Em relação às quatro Dcomps com despacho decisório favorável (parágrafo 35.1.2 acima) e às demais vinte e duas que terão decisão favorável ao contribuinte em função do contexto em que se encontram (parágrafo 35.2.2 acima), **resta considerar que o contribuinte não faz jus ao abatimento, do valor dos tributo lançado, do pagamento a maior efetuado, vez que foi ou será ressarcido do mesmo (via compensação com outro débito)**.
>
> 37. Em relação à Dcomp que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação (parágrafo 35.1.1 acima), bem assim **em relação às seis Dcomps que terão o direito creditório indeferido** (parágrafo 35.2.1 acima), cabe considerar que o **contribuinte faz jus à dedução, do valor do tributo lançado, do pagamento a maior realizado, vez que não se beneficiará com a utilização deste em compensação declarada**. (g.n.)

Após apontar os fatos ocorridos, a DRJ concluiu que, em relação aos pagamentos a maior objeto de PER/DComps deferidos ou passíveis de deferimento, os valores respectivos deviam ser mantidos nos autos de infração deste processo, conclusão essa contestada pelo

Original

Recorrente, que alega que o acórdão recorrido se baseou em fatos que viriam a ocorrer apenas no futuro e que a melhor solução seria o bloqueio dos valores recolhidos a maior, considerando-se improcedentes os valores lançados a esse título ou tornando sem efeito os PER/DComps pendentes de apreciação.

Primeiramente, há que se destacar que, tratando-se de diferenças de tributo devido apuradas em ação fiscal, não declaradas em DCTF, o respectivo lançamento se impõe, deduzindo-se dos valores lançados, no momento da execução, eventuais pagamentos a maior efetuados pelo sujeito passivo.

Não se pode ignorar que, na primeira instância, o Recorrente havia alegado tão somente que os pagamentos a maior se referiam aos valores apurados na auditoria, tratando-se, portanto, de valores devidos que apenas não haviam sido declarados em DCTF, passíveis, portanto, de lançamento de ofício. Eis o trecho da Impugnação acerca desse tema:

> **C) Diferença entre o valor contabilizado e o valor da DCTF. Pagamento pelo valor maior. Improcedência da cobrança da diferença.**
>
> Quanto à diferença entre o valor contabilizado e o valor da DCTF, é preciso destacar que **a empresa recolheu via DARF a importância a maior,** não devendo haver, por óbvio, cobrança de diferença de valores já pagos.
>
> Os comprovantes dos pagamentos, realizados no montante indevidamente lançado, encontram-se em anexo.

Nota-se do excerto supra que a contestação do então Impugnante se centrou no lançamento de ofício do valor que já havia sido pago, valor esse apurado de acordo com a contabilidade, repita-se, cuja diferença a maior não constara da DCTF respectiva, razão pela qual se efetuou o lançamento.

Merece registro o fato apontado pela DRJ de que o Recorrente havia transmitido os referidos PER/DComps após o início da ação fiscal, situação em que ele já não mais se encontrava sob a proteção da espontaneidade; logo, eventual direito creditório comprovadamente existente somente poderia ser reconhecido no momento da execução final da decisão definitiva a ser proferida nestes autos.

No entanto, a DRJ, a partir dos elementos probatórios produzidos na primeira instância, considerou os pagamentos como potencialmente indevidos, cancelando os lançamentos, porém, somente em relação aos valores objeto de PER/DComps não deferidos ou não homologados, concluindo que, nos casos de indébitos reconhecidos pela autoridade administrativa, o Recorrente já teria se beneficiado de sua devolução.

Ora, se os valores lançados se basearam na contabilidade, a despeito de valores declarados a menor na DCTF, conforme consta expressamente do Termo de Auditoria Fiscal, informação confirmada pelo então Impugnante, o lançamento deveria ter se mantido hígido, independentemente de qualquer medida tomada pelo sujeito passivo após o início da auditoria.

Contudo, em relação aos indébitos já abatidos dos autos de infração pela DRJ, já se tem decisão definitiva na esfera administrativa, dada a inexistência de recurso de ofício.

Original

Diante do exposto, tratando-se de lançamento decorrente da apuração de valores extraídos da contabilidade mas não declarados em DCTF, ou seja, não constituídos, deve-se manter as parcelas do auto de infração não revertidas pela DRJ, sem prejuízo do aproveitamento de eventual crédito existente no momento da execução da decisão administrativa definitiva.

III. Passivo fictício.

Segundo a Fiscalização, identificaram-se na contabilidade da empresa, ano calendário 2013, diversos lançamentos a crédito da conta "Despesas Indedutíveis", cujas contrapartidas devedoras provinham basicamente de contas de passivo, vindo o Recorrente, devidamente intimado, a aduzir que se tratava de regularizações de passivos inexistentes (passivos fictícios) e que, sobre tais lançamentos, não havia sido encontrada nenhuma documentação comprobatória.

Por não terem sido contabilizados a crédito da conta "Receita", mas a crédito da conta "Despesa", configurando-se registro de saldos passivos que não constituíam efetivas obrigações, ou porque já haviam sido pagos sem os devidos registros na contabilidade ou porque não foram comprovadas as suas exigibilidades, teve-se por caracterizada a presunção legal de omissão de receitas, nos termos do art. 281 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), dispositivo esse fundado no § 2º do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/1977, bem como no art. 40 da Lei nº 9.430/1996.

Na Impugnação, o Recorrente aduzira que nem sempre a manutenção de um passivo correspondia a uma obrigação liquidada ou mesmo inexistente, conforme jurisprudência pátria, sendo que, no presente caso, os valores lançados pela autoridade fiscal para fins de exigência das contribuições se referiam a (i) reversões de provisões (tributos/fretes), (ii) valores de depósitos bancários não identificados, (iii) devoluções de vendas, dentre outros, conforme, segundo ele, provavam os razões contábeis então anexados, sem qualquer influência nas bases de cálculos das contribuições.

No julgamento de primeira instância, a DRJ entendeu que a conta de despesa, dada sua natureza, não comportava lançamento a crédito, salvo quando se tratasse de lançamento de estorno ou lançamento relativo ao transporte de seu saldo, necessariamente devedor, para a apuração do resultado ao final do período, o que não correspondia ao caso presente.

Ainda segundo o julgador, conforme se verificava da resposta à intimação fiscal, o contribuinte procurara esclarecer que tais créditos decorriam de ajustes de saldos de contas do passivo remanescentes de anos anteriores, cujas origens não haviam sido identificadas, numa tentativa de se regularizar a situação, sem contudo registrar a respectiva receita tributável.

No Recurso Voluntário, o Recorrente aduz que a presunção de omissão de receita sob comento é relativa, passível de contestação por meio de provas, sendo que, no presente caso, a ausência de contabilização da quitação veio a ser retificada em momento posterior, antes de iniciada a ação fiscal.

Alega, ainda, que, no desempenho de suas atividades operacionais, é comum a prática de se pagarem e receberem adiantamentos vinculados a operações em andamento ou futuras, ressaltando-se que os adiantamentos feitos para aquisição de milho ocorrem em nome de um determinado fornecedor sendo a mercadoria recebida de terceiro.

Original

No presente caso, ainda segundo o Recorrente, acumularam-se pendências na contabilidade por vários anos, vindo ele, em 2013, a resolver limpar o balanço e proceder aos ajustes necessários, quando então se baixaram todos os valores pendentes de conciliação, ativos e passivos, para conta de resultado denominada "outras despesas indedutíveis", tendo sido o total dos valores lançados a crédito integralmente oferecidos à tributação do IRPJ e da CSLL.

Feitas essas considerações, passa-se à análise da matéria.

De início, merece registro o fato de que, durante a ação fiscal, devidamente intimado, o Recorrente alegou que o passivo fictício detectado pela Fiscalização se referia a regularizações de passivos inexistentes (passivos fictícios) e que, sobre tais lançamentos, não havia sido encontrada nenhuma documentação comprobatória, *verbis*:

> 1. Em atendimento ao item 2, i, esclarecemos:
>
> a) Valores lançados a débito da conta 11120010 - R$ 2.896.668,37, **corresponde aos saldos de contas do passivo, remanescentes de anos anteriores que foram baixados do passivo** e lançados em contrapartida à conta, de natureza transitória, denominada "CEF - Petrolina". **Ato contínuo**, tendo em vista que **não confirmamos as origens desses valores**, bem como a falta de cobrança dos respectivos credores, **estes valores foram levados ao resultado a crédito da conta 62130003**;
>
> b) Valores lançados a débito da conta n° 21210002 - R$ 2.690.865.41, **decorre de adiantamentos recebidos de clientes, cujas origens não foram confirmadas**, e, considerando que não foram reclamadas pelos credores, e considerando também, que os valores a receber de clientes cujas origens não foram identificadas foram levadas à debito de resultado na conta n° 62130003, **tais valores foram levados a resultado a crédito dessa mesma conta**;
>
> c) Valores lançados a débito da conta n° 2110001 - R$ 1.439.553,32, diz respeito aos **saldos a pagar remanescentes de anos anteriores nas contas de fornecedores, cujas origens não identificamos** e por não terem sido reclamados pelos credores os **levamos a resultado, a crédito da conta n° 62130003**;
>
> d) Valores lançados a débito da conta n° 21540015 - R$ 1.182.924,38, trata-se de créditos de COFINS de períodos anteriores que equivocadamente foram contabilizados a crédito da conta n° 62130003;
>
> e) Valores lançados a débito da conta n° 21610001 - R$ 636.519,79, referem-se **a custos de fretes não reclamados, que revertemos para resultado a crédito da conta n° 62130003**;
>
> f) Valores lançados a débito da conta n° 21610010 - R$ 400.997,64, referem-se a **reversão de provisões contabilizadas em períodos anteriores, revertida para resultado a crédito da conta n° 62130003**.
>
> g) **Não localizamos documentos que lastreiem os lançamentos relacionados no item 2.ii, cujas origens foram esclarecidas acima**. (grifos da Fiscalização)

Verifica-se do excerto supra que os registros de passivo fictício foram justificados pelo então fiscalizado como de origem não confirmada, em relação aos quais inexistiam documentos comprobatórios, vindo ele a aduzir, já durante o trâmite do presente processo, que se tratava de equívocos devidamente demonstrados, situação em que se devia afastar a presunção relativa de omissão de receitas.

Original

Nota-se que se está diante de valores vultosos cujos registros contábeis foram justificados de forma errática pelo Recorrente, ora aduzindo se tratar de lançamentos não confirmados ou não identificados, destituídos de prova, ora como reversão de provisões, valores de depósitos bancários não identificados, devoluções de vendas etc.

O Recorrente faz referência aos razões contábeis de forma genérica, não apontando a que lançamentos contábeis específicos ele se refere ou em que documentos tais registros se fundaram, numa tentativa de se inverter o ônus da prova, pois, conforme já dito, durante o procedimento fiscal, ele afirmara, categoricamente, que se tratava de valores não identificados, repita-se, destituídos de prova.

Além disso, tendo sido os valores tributados pelo IRPJ e pela CSLL, como afirma o Recorrente, a única conclusão a que se chega é que se trata de valores correspondentes a receitas, pois o lucro, base de cálculo desses tributos é o resultado, esquematicamente falando, da operação "Receitas" (-) "Despesas" = "Lucro", receitas essas que compõem, em sua totalidade e independentemente de sua classificação contábil, a base de cálculo das contribuições não cumulativas, conforme se extrai do art. 1º das Leis nº 10.633/2002 e 10.833/2003,[1] em relação à qual se excluem somente as hipóteses previstas no § 3º do mesmo artigo da lei.

Nesse contexto, dada a fragilidade da defesa, não se vislumbra possibilidade de se afastar a presunção de omissão de receita sob comento, presunção essa prevista na Lei nº 9.430/1996 nos seguintes termos:

> **Seção IV**
>
> **Omissão de Receita**
>
> **Falta de Escrituração de Pagamentos**
>
> Art.40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

Verifica-se que o caso sob análise se enquadra exatamente na previsão legal de omissão de receita, pois se está diante de manutenção no passivo de obrigações não comprovadas, razão pela qual mantêm-se os lançamentos de ofício respectivos.

IV. Bonificações recebidas de fornecedores em mercadorias.

A Fiscalização incluiu na base de cálculo das contribuições as receitas de bonificação recebidas no período.

O Recorrente contesta a autuação, aduzindo que se trata de mercadorias recebidas de fornecedores a título de premiação ou doação em razão de relações comerciais, caracterizadas como descontos incondicionais, cuja entrada no estoque não configura direito a desconto de crédito das contribuições não cumulativas, dado não deter natureza de receita, mas apenas de redutor de custos, conforme jurisprudência do CARF.

[1] Art. 1º A Contribuição (...), com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Original

O § 3º do art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 prevê as hipóteses de redução da base de cálculo nos seguintes termos:

> Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o **total das receitas** auferidas no mês 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:
>
> a) vendas canceladas e aos **descontos incondicionais** concedidos; (g.n.)

Verifica-se do dispositivo supra que os descontos incondicionais são designados como redutores da base de cálculo, restando aqui perquirir acerca do enquadramento ou não da referida bonificação nessa rubrica.

Não obstante os sólidos argumentos defendidos pelo Recorrente, baseados em jurisprudência, acerca do que pode ser ou não considerado receita para fins tributários, há que se destacar que, no presente caso, a DRJ já havia ressaltado inexistir previsão legal para a exclusão dos valores sob comento da base de cálculo da contribuição.

A previsão normativa de exclusão da base de cálculo se restringe aos descontos incondicionais, que são aqueles concedidos na nota fiscal e que não dependem de qualquer evento futuro e incerto, situação essa em que não se encaixam as bonificações recebidas em mercadorias dependentes de eventos futuros ("relações comerciais").

O Recorrente não trouxe aos autos comprovação de que tais ingressos haviam sido concedidos na nota fiscal, o que possibilitaria sua caracterização como descontos incondicionais.

Tal exigência constou do acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) nº 9303-005.977, de 28/11/2017, bem mais recente que os acórdãos apontados pelo Recorrente, da relatoria do então conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, cuja ementa assim dispôs:

> Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins
>
> Período de apuração: 28/02/1999 a 31/12/2002
>
> BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. COFINS
>
> As **bonificações concedidas** em mercadorias configuram **descontos incondicionais**, podendo ser excluídas da receita bruta, para efeito de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, **apenas quando constarem da própria nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento**. (g.n.)

No presente caso, está-se diante de novos ingressos ao patrimônio da empresa, não tributados nessa transferência, não sendo, portanto, geradores de crédito da não

Original

cumulatividade, que se incluem no faturamento pois que relativos a mercadorias inerentes ao objeto social da pessoa jurídica.

No acórdão 9303-007.403, de 18 de setembro de 2018, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) cuidou da diferenciação entre receita financeira e receita operacional na mesma linha ora adotada, cuja parte da ementa foi assim elaborada:

> DESCONTO INCONDICIONAL. CONCEITO.
>
> **Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, apenas quando constarem da nota fiscal de venda** dos bens ou da fatura de serviços, e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.
>
> RECEITA FINANCEIRA. CONCEITO.
>
> Receita financeira é aquela decorrente de uma aplicação (*lato sensu*) financeira, sendo uma das formas o pagamento antecipado. Não se enquadram nesta categoria as decorrentes da atividade empresarial definida no objeto social da contribuinte, tais como os descontos e bonificações relativos ao comércio das mercadorias.

Com base nos excertos supra, pode-se concluir que as receitas decorrentes da atividade principal da pessoa jurídica, independentemente de sua classificação fiscal, compõem o seu faturamento ou suas receitas, encontrando-se, por conseguinte, alcançadas pelas contribuições não cumulativas.

Diante do exposto, mantêm-se as parcelas dos lançamentos relativas ao recebimento de bonificações em mercadorias.

V. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir dos autos de infração as parcelas relativas aos créditos presumidos de ICMS instituídos e concedidos pelos Estados de Pernambuco (Prodepe) e Paraíba (Fain).

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

Original