



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.916610/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-000.724 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 13 de novembro de 2019
Recorrente VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO DE ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA PIS E COFINS. REGISTRO COMO RESERVA DE LUCRO.

Para a dedução de subvenções da base de cálculo das contribuições PIS e Cofins, após Lei Complementar 160, é indispensável a comprovação do registro em conta de reserva de lucro..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Vinícius Guimarães, Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem retratar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

1. Trata-se de Declaração de Compensação (nº 15104.59008.081208.1.3.04-4116), elaborada com a utilização do Programa PER/DCOMP, transmitida em 08/12/2008, que tem por origem do crédito um suposto pagamento indevido ou a maior da Contribuição para o PIS, cobrança não-cumulativa (Código 6912), 1.1. O CNPJ é da CIMENTO POTY S.A., que foi incorporada pela VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S.A. em 30/06/2006 (fls. 0661).
 - 1.2. Na DCOMP foi utilizada uma parcela daquele pagamento, no valor original de R\$ 26.868,54, que, com a Selic acumulada, seria suficiente para a compensação de um débito da VOTORANTIM, da Cofins, também não-cumulativa (Código 5856), de novembro de 2008, no valor de R\$ 36.831,39, com vencimento em 24/12/2008.
2. A DCOMP foi analisada de forma automática, pelo Sistema de Controle de Créditos e Compensações – SCC, culminando com a emissão de Despacho Decisório eletrônico (fls. 007 a 009), devidamente chancelado pela autoridade administrativa competente – no caso, o titular da DRF/Recife –, do qual a interessada foi cientificada, por via postal, em 03/12/2009 (fls. 011).
 - 2.1. O DARF informado na DCOMP foi encontrado nos Sistemas Informatizados da RFB, mas já havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte. Diante da inexistência do crédito, a compensação não foi homologada, resolvendo-se integralmente a extinção do débito, que passou a ser exigível, com os acréscimos legais devidos, calculados desde o vencimento.
3. Irresignada, a interessada apresentou, em 24/12/2009, Manifestação de Inconformidade (fls. 012 a 018), à qual anexa todas as 30 páginas e o Recibo de Entrega da DCTF Retificadora relativa a novembro de 2005, transmitida em 17/11/2008 (fls. 028 a 058).
 - 3.1. Em boa parte da Manifestação de Inconformidade, mostra-se absolutamente incoerente, ao dizer que o crédito seria decorrente de um pagamento a maior do IRPJ e que a compensação teria sido parcialmente homologada – quando, na realidade, o crédito é da Contribuição para o PIS e a compensação foi integralmente não-homologada –, baseando-se inclusive em uma DIPJ e dizendo que fez um pagamento a maior de R\$ 574.107,00 (induz-se que tudo isto seja decorrente da prática de “copiar e colar” de outro processo).
 - 3.2. Além da citada DCTF, não carrega aos autos qualquer elemento que possa comprovar o indébito, limitando-se a atacar, alegando ofensa a diversos princípios constitucionais (devido processo legal, proporcionalidade e razoabilidade, o procedimento adotado pelo Fisco, que teria aplicado, arbitrariamente, “sanções indiretas” para “garantir o adimplemento fiscal” 3.3. Ao final, pede a total homologação e a “requer a apuração do seu crédito através de um levantamento pericial, onde certamente o crédito será confirmado.”
4. O processo nos foi encaminhado para julgamento em 11/01/2010 pela Unidade de Origem, sem ressalvas (fls. 065).
5. Naquela oportunidade, na condição de relator, fiz algumas constatações que culminaram em um pedido de diligência. Justifico, a seguir:
6. As verificações realizadas pelo SCC cingiram-se ao batimento eletrônico dos valores informados na DCOMP com dados encontrados nos Sistemas Informatizados da RFB, de modo a identificar se o pagamento efetivamente existiu e se dele ainda restaria valor suficiente para extinguir, pela via da compensação, o crédito tributário (débito confessado), no valor pretendido.

6.1. Nos casos de pagamento indevido ou a maior, busca-se o DARF e verifica-se a alocação do valor pago aos débitos confessados pelo contribuinte.

7. O pagamento foi realizado, nos moldes informados na DCOMP. Nem seria necessário confirmar, já que no Despacho Decisório se diz que o pagamento foi encontrado mas, de toda forma, anexei tela do Sistema SINAL04 (fls. 067), onde se “vê” o referido DARF.

8. Em pesquisas no Sistema Consulta DCTF (fls. 068 a 077), verifiquei que a DCTF Original, recepcionada em 06/01/2006, estava “zerada”.

8.1. Na 1ª Retificadora, de 09/02/2006, o valor confessado da Contribuição para a Contribuição para o PIS de novembro de 2005 foi de R\$ 665.766,50 e, portanto, o DARF de R\$ 419.552,39 não foi o único crédito vinculado, tendo sido compensado o restante, em duas DCOMP.

8.2. Foi transmitida ainda outra retificadora, em 17/11/2008, na qual o débito foi reduzido para R\$ 638.897,96, permanecendo a vinculação ao mesmo DARF, mas agora somente a uma parcela de R\$ 392.683,85 (fls. 075). A diferença (R\$ 419.552,39 – R\$ 392.683,85 = R\$ 26.868,54) seria justamente o indébito que se pretendeu utilizar na DCOMP.

9. Pesquisando no SIEF/FISCEL, onde o SCC busca as utilizações do DARF informado na DCOMP (fls. 079), vê-se que a DCTF de referência não é a última Retificadora, mas sim a primeira (nº 2006.1810041092), ou seja, o SCC não teve como “enxergar” a redução do débito informada na DCTF Retificadora ativa, razão pela qual considerou-se que o pagamento teria sido completamente utilizado para quitação dos débitos do contribuinte.

9.1. Isto ocorreu pelo fato de o débito estar na Situação “Suspenso Processo de Representação” (nº 14743.000100/2008-12), provavelmente em função da análise das DCOMP a ele vinculadas, o que impede a alteração dos dados por eventuais retificadoras que venham a ser apresentadas posteriormente.

9.2. Tudo isto é decorrente do fato de que a DCTF é sempre sujeita a auditoria, conforme IN/RFB nº 903/2008, vigente à época:

Art. 10. *Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna. § 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem como os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), com os acréscimos moratórios devidos.*

10. Em relação ao indébito, conforme já dito, a reclamante não trouxe qualquer elemento que o comprovasse – ou ao menos justificasse, ainda que em tese –, já que a DCTF nem retrata a apuração do tributo, quanto mais faz prova de que o pagamento foi indevido ou maior que o devido.

10.1. A rigor, teria deixado, então, o contribuinte passar o prazo para apresentar as provas, que, conforme previsto no § 10 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, é o estabelecido no rito do Decreto nº 70.235/72, também aplicável às manifestações de inconformidade contra a não homologação de compensações (grifei):

Art. 16.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532/97)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532/97)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532/97)

11. De toda forma, restaria ainda à autoridade julgadora de primeira instância a faculdade de determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias (art. 18, também do Decreto nº 70.235/72) e pensei que o caso demandava uma diligência, pois, pesquisando no Sistema DACON (fls. 080 a 088), verifiquei que a redução do valor a pagar da Contribuição para o PIS apurada em novembro de 2005 se deu exclusivamente pelo fato de que, no DACON Retificador, transmitido em 31/12/2005, as “Outras Receitas” (Linha 09 da Ficha 07, fls. 085) foram reduzidas para R\$ 14.366,56, enquanto, no demonstrativo original (fls. 081) elas eram de R\$ 1.642.763,45. Se aplicarmos a alíquota da contribuição, de 1,65 % sobre a diferença (R\$ 1.642.763,45 – R\$ 14.366,56 = R\$ 1.628.396,89), encontraremos exatamente R\$ 26.868,54, que seria o propalado indébito.

12. Propus então o encaminhamento do presente processo para a Unidade de Origem, via Despacho nº 2.236, de 27/06/2011 (fls. 089 a 092), para que o contribuinte fosse intimado a, no prazo de 30 dias:

a) Indicar precisamente qual a natureza destas “Outras Receitas”, no valor de R\$ 1.642.763,45;

b) Justificar, comprovadamente, a redução do seu valor para R\$ 14.366,56 no DACON Retificador. 12.1. Decorrido este prazo, tivessem ou não sido prestadas as informações solicitadas, o processo deveria retornar a esta DRJ.

13. Regularmente intimado da diligência, por via postal, em 24/09/2013 (fls. 093 a 095), o contribuinte apresentou suas justificativas, em 21/10/2013 (fls. 097 a 103), sendo que, no que interessa à lide, afirma que diferença de R\$ 1.642.763,45 seria decorrente da exclusão das “Outras Receitas” do benefício da “**subvenção do ICMS**”, no valor de R\$ 1.628.396,89 (*sic*), sem especificar que subvenção seria esta.

13.1. Depois desfia longa argumentação, com base nos arts. 3º, 145, III, 147, § 2º e 149, IV e VIII, do CTN, em citações doutrinárias e em jurisprudência administrativa e judicial, que “os ‘erros de fato’ contidos em uma declaração apresentada pelo contribuinte poderão e deverão ser corrigidos até mesmo DE OFÍCIO pela autoridade administrativa”.

13.2. Ao final pede que seja declarado como “hígido” o crédito original de R\$ 26.864,54 e, conseqüentemente, seja homologada a compensação.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3003-000.724 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10480.916610/2009-71

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

De início, vale pontuar que para fins de dedutibilidade das subvenções da base de cálculo das contribuições PIS/COFINS, há de ser aferir não só normas jurídicas, mas também a padronização dos registros contábeis. A matéria é objeto de manifestação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, por meio do Pronunciamento 07 (CPC 07), que orienta, de uma forma geral, que o registro das subvenções seja feito como receita:

CPC 07.

(...)

12. Uma subvenção governamental deve ser reconhecida como receita ao longo do período e confrontada com as despesas que pretende compensar, em base sistemática, desde que atendidas as condições deste Pronunciamento. A subvenção governamental não pode ser creditada diretamente no patrimônio líquido. – grifado.

Também é dado tratamento específico pelo Decreto 9.580/2018 (RIR/2018):

Art. 442. As subvenções governamentais de que tratam o art. 19 da Lei n.º 10.973, de 2004, e o art. 21 da Lei n.º 11.196, de 2005, não serão computadas para fins de determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda, desde que atendidos os requisitos estabelecidos na legislação específica e realizadas as contrapartidas assumidas pela empresa beneficiária. – grifado.

Após a edição da Lei n.º 11.638/2007, e conforme já abordado no CPC 07, as subvenções, seja para custeio ou investimento, devem transitar pelo resultado do exercício, contabilizadas como receita e sua dedução da base de cálculo de tributos perpassa pelo necessário registro da contrapartida contábil.

A exigência da Lei 11.638/2007, bem como do CPC 07 reside no adequado registro contábil da subvenção governamental, em conta de Reserva de Lucro, e para deduzir o valor da base de cálculo de tributos o contribuinte deve fazer a prova do adequado registro contábil do incentivo.

No caso que importa aos autos, à partir da edição do art. 9º da LC 160/2017, que deu nova redação ao art. 30 da Lei 12.973/2014, aplicável aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados, todas as subvenções passam a ter o mesmo

tratamento jurídico – de subvenção para investimento. Portanto, subvenção para custeio de ICMS é considerada investimento nos termos do art. 30, *in verbis*:

§ 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) – grifado.

Tratando-se de subvenção de incentivo fiscal para ICMS e o tratamento dado para as subvenções de investimento, o contribuinte deve fazer a demonstração da escrituração do incentivo em conta de Reserva de Lucro, nos termos do art. 195-A da Lei 6.404/1976:

Art. 195-A. A assembléia geral poderá, por proposta dos órgãos de administração, destinar para a reserva de incentivos fiscais a parcela do lucro líquido decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, que poderá ser excluída da base de cálculo do dividendo obrigatório (inciso I do caput do art. 202 desta Lei). – grifado.

A necessidade da prova do registro contábil do incentivo na Reserva de Lucro perpassa pela demonstração de que os valores recebidos foram aplicados à finalidade adequada, bem como impossibilitar sua distribuição como dividendos aos sócios e acionistas.

Importante relembrar o recente posicionamento do STJ no REsp 1.605.245/RS, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques:

Que se tornou irrelevante a discussão a respeito do enquadramento do incentivo para custeio, subvenção para investimento ou recomposição de custos para fins de determinar essa exclusão, já que o referido benefício foi excluído do próprio conceito de receita bruta operacional.

O posicionamento do STJ corrobora o prescrito em Lei, de modo que a novel interpretação alcança somente a natureza do incentivo. Portanto, resta incólume a exigência do cumprimento das condições para dedutibilidade da subvenção da base de cálculo dos tributos. Com isso digo que para que determinado ingresso seja classificado como subvenção (custeio, investimento ou recomposição de custos) e não componha a base de tributos, é preciso que sejam contabilizados em conta de Reserva de Lucro. Se assim não o for o ingresso descaracteriza-se como subvenção e passa a compor a receita operacional.

De forma inequívoca a legislação tributária reconhece que estes ingressos constituem receitas, inclusive com amparo do CPC 07, razão pela qual é preciso o adequado

emprego contábil para que seja possível a exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins. As regras para exclusão exigem a prova, feita pelo contribuinte, que os ingressos foram aplicados na finalidade do incentivo, o adequado registro contábil, a não distribuição como dividendos, dentre mais regras que asseguram a eficiência do incentivo.

Regressando aos autos não é possível verificar que quando da transmissão da DCOMP 15104.59008.081208.1.3.04-4116 a Recorrente tenha feito prova dos requisitos legais para a exclusão da subvenção da base de cálculo da contribuição ao PIS no PA novembro/2005.

Tendo pelo que alega a Recorrente ter recebido subvenção para custeio de ICMS, como já exaustivamente tratado, imprescindível a escrituração, a valor justo, em conta de Reserva de Lucro, pois assim não integram o conceito de receita operacional, de modo a não compor a base de cálculo das contribuições PIS e Cofins.

Se o próprio contribuinte escriturou esses créditos em sua contabilidade como receitas sem a devida contrapartida, ou não trouxe aos autos elementos probatórios que demonstrem tê-lo feito, é razoável o posicionamento da fiscalização ao incluí-los na base de cálculo da PIS/COFINS.

Pela análise dos autos, a Recorrente não logrou êxito ao provar o recebimento de subvenção para custeio de ICMS, tampouco sua escrita contábil conduza ao entendimento a que tenha recebido, sendo acertada a decisão da instância *a quo*.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva