



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.731564/2019-19
Recurso De Ofício
Acórdão nº 3301-012.883 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FRIMESA COOPERATIVA CENTRAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

RECURSO DE OFÍCIO. LANÇAMENTOS. INOBSERVÂNCIA. CRÉDITOS DESCONTADOS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXONERAÇÃO.

Correta a exoneração de créditos tributários referentes às contribuições para o PIS e para a Cofins, ambas sob o regime não cumulativo, constituídos mediante lançamentos de ofício nos quais a autoridade fiscal não considerou os créditos descontados sobre os insumos, passíveis de dedução dos valores das contribuições devidas sobre a base de cálculo, utilizada na apuração dos débitos lançados e exigidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso de recurso de ofício interposto pela DRJ em Belo Horizonte/MG contra sua própria decisão que julgou procedente em parte a impugnação interposta contra os lançamentos das contribuições para o PIS e para a Cofins, ambas com incidência não cumulativa.

Os lançamentos decorreram da insuficiência da declaração/pagamento das contribuições devidas sobre o faturamento mensal, pelo fato de o contribuinte ter: 1) aplicado alíquota zero sobre determinadas receitas que estavam sujeitas a alíquotas positivas; 2) excluído indevidamente da base de cálculo das contribuições custos agregados aos produtos dos

cooperados em desacordo com a legislação tributária; 3) excluído o ICMS faturado das bases de cálculo das contribuições; e, 4) excluído despesas operacionais das bases de cálculo das contribuições, bem como despesas comerciais e financeiras, conforme consta do Relatório Fiscal, parte integrante dos autos de infração impugnados.

Intimada dos lançamentos, a recorrente impugnou-os, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

1. Antecedentes.

Inicia fazendo um breve relato sobre a sua apuração de créditos do PIS e da Cofins, devido à sua condição de industrial exportadora, que resultou no reconhecimento de saldo credor, passível de utilização para a quitação dos valores ora pretendidos.

2. Inexigibilidade dos Valores.

2.1. Impossibilidade de Exigência do Débito. Existência de Saldo Credor.

A interessada entende que são indevidos os autos de infração ora em comento, uma vez que a própria fiscalização reconheceu os seus créditos no período.

Alega que, de acordo com o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 e do art. 16 da Lei nº 11.116/2005, o crédito não utilizado para a dedução da própria contribuição pode ser restituído ou compensado com outros tributos administrados pela RFB, motivo pelo qual a autuação é indevida no caso em análise.

Em sua defesa, cita decisões judiciais, em que se reconhece o direito à compensação das contribuições e de outros tributos, no caso de saldo credor acumulado ao final do trimestre.

Destaca ainda o parágrafo 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como a Solução de Consulta Cosit nº 383/2017, segundo a qual podem ser compensados e ressarcidos os créditos vinculados a vendas feitas por cooperativas com alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência.

Contesta a afirmativa da fiscalização de que teria apurado a menor as contribuições, considerando que sempre foi credora de PIS/Cofins e que, mesmo que se reconheça a existência de eventuais valores devidos, não restariam saldos devedores a serem recolhidos, não havendo assim prejuízo ao erário.

Ressalta que o seu saldo credor estava disponível, não havendo razão portanto para a cobrança de multa e juros, e que deveria a fiscalização ter deduzido os valores que considerava devidos dos créditos disponíveis para ressarcimento e compensação, tendo em vista a previsão contida no art. 73 da Lei nº 9.430/1996 e no art. 89 da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017.

A interessada apresenta a seguir tabelas e trecho extraídos do Relatório Fiscal relativo à análise dos créditos do período, onde se verifica os saldos ressarcíveis de PIS e de Cofins apurados pelo fisco em cada mês.

Por fim, cita julgados no mesmo sentido, relativos ao ICMS, para concluir que é indevida a presente cobrança, o que representaria violação da não cumulatividade.

2.2. Impossibilidade de Inclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/Cofins.

Sobre a dedução do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, que a fiscalização entendeu ser indevida, a impugnante apresenta as conclusões do STF no RE nº 574.706/PR, segundo as quais o ICMS não compõe a base de cálculo para incidência dessas contribuições.

Aduz que tanto no regime cumulativo quanto no não cumulativo, tal entendimento prevalece, tendo sido afastado o argumento de que o ICMS compõe o custo das mercadorias/serviços.

Destaca que as conclusões do STF têm por base as disposições constitucionais sobre o conceito de “receita” e por isto não poderiam ser alteradas pelos dispositivos das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003 trazidos pela Lei n.º 12.973/2014.

Acrescenta ainda que o TRF4 já decidiu, por ocasião de um julgamento de arguição de inconstitucionalidade, que a tese jurídica advinda do julgamento do RE n.º 574.706 aplica-se inclusive aos pagamento efetuados sob a égide da Lei n.º 12.973/2014, que, por sua vez, foi considerada no julgamento do STF.

Conclui, assim, que, diante da decisão do STF, não pode a fiscalização aumentar os valores do PIS e da Cofins, com a inclusão do ICMS em sua base de cálculo, nem mesmo com base na Instrução Normativa SRF n.º 635/2006, que autoriza a dedução apenas quando cobrado do vendedor na condição de substituto tributário.

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou-a procedente em parte, nos termos do Acórdão n.º 02-102.400, às fls. 167/183, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

ICMS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. JULGAMENTO DO STF.

Apreciada pelo STF a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins (RE n.º 574.706, com repercussão geral reconhecida), tendo resultado final desfavorável à Fazenda Nacional por maioria, a PGFN interpôs Embargos de Declaração, com pedido de modulação dos efeitos da decisão, que ainda não transitou em julgado.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS e da Cofins apuradas pelos regimes cumulativo e não-cumulativo.

SISTEMÁTICA DA NÃO-CUMULATIVIDADE. GLOSA DE CRÉDITO.

A glosa de crédito descontado na apuração da contribuição sob a sistemática da não-cumulatividade pode acarretar redução do saldo credor declarado da contribuição ou surgimento/ampliação do seu saldo devedor declarado. Tratando-se apenas de redução do saldo credor declarado, o lançamento do débito de contribuição deve ser considerado improcedente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

ICMS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. JULGAMENTO DO STF.

Apreciada pelo STF a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins (RE n.º 574.706, com repercussão geral reconhecida), tendo resultado final desfavorável à Fazenda Nacional por maioria, a PGFN interpôs Embargos de Declaração, com pedido de modulação dos efeitos da decisão, que ainda não transitou em julgado.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS e da Cofins apuradas pelos regimes cumulativo e não-cumulativo.

SISTEMÁTICA DA NÃO-CUMULATIVIDADE. GLOSA DE CRÉDITO.

A glosa de crédito descontado na apuração da contribuição sob a sistemática da não-cumulatividade pode acarretar redução do saldo credor declarado da contribuição ou surgimento/ampliação do seu saldo devedor declarado. Tratando-se apenas de redução do saldo credor declarado, o lançamento do débito de contribuição deve ser considerado improcedente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.
PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

Por ter exonerado crédito tributário, contribuições e multa de ofício, em valor superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), o Presidente da 1ª Turma de Julgamento daquela DRJ, por força do disposto no art. 1º, caput, da Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, recorreu de ofício dessa decisão.

Intimada da decisão, a recorrente apresentou o demonstrativo de Ajustes dos Sados do PIS e outros documentos.

Os autos foram também instruídos com cópia da decisão no Mandado de Segurança nº 5000283-17.2023.4.04.7005/PR, por meio do qual a interessada requereu, em sede liminar, que o Presidente da 3ª Seção do CARF/União/Fazenda Nacional promova o julgamento do Recurso de Ofício, objeto deste processo. Foi deferida a tutela provisória, determinando o prozo máximo de 90 (noventa) dias contínuos para o exame do recurso de ofício. A presidente da 3ª Seção de Julgamento do CARF foi intimada, via Malote Digital, datado de 25/05/20233, por meio da Carta Precatória nº 700014110352, às fls. 228/229.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator.

O recurso de ofício atende aos requisitos do art. 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

Esclarecemos que a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017 que fixava o limite de alçada em R\$2.500.000,00, para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das DRJ, foi revogada pela Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, que fixou novo limite, no valor de R\$15.000.000,00, assim dispondo:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

(...).

No presente caso, a exoneração dos créditos tributários, contribuições e multas de ofício, totalizaram R\$21.953.831,84 (vinte e um milhões novecentos e cinquenta e três mil oitocentos e trinta e um reais e oitenta e quatro centavos).

Conforme demonstrado na decisão recorrida, a apuração das contribuições para o PIS e para a Cofins, sujeitas ao regime não cumulativo, é feita sob a sistemática da não cumulatividade, ou seja, débito e crédito integram suas bases de cálculo.

Assim, para se apurar declaração/pagamento a menor dos valores devidos mensalmente, o Autuante deveria ter apurado a base de cálculo das contribuições, nos termos dos arts. 1º e 2º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, para o PIS e Cofins, respectivamente, ter deduzido dos valores apurados os créditos descontados dos insumos (custos/despesas), nos termos do art. 3º destas mesmas leis.

No entanto, conforme provado e demonstrado no voto condutor da decisão recorrida, o Autuante assim não procedeu.

Tomo a liberdade de adotar excertos do referido voto condutor para subsidiar minha decisão, reproduzidos a seguir:

No caso em análise, verifica-se que os valores apurados pela fiscalização são bem inferiores aos saldos credores apurados pela contribuinte nos respectivos períodos, o que significa que, caso se procedesse ao ajuste da base de cálculo a ao abatimento dos créditos existentes no período, ocorreria tão somente **a redução do saldo credor apurado pela contribuinte**. Sendo assim, não se vislumbra, neste caso, qualquer falta de pagamento ou recolhimento das contribuições, de forma a ensejar o lançamento de ofício dos valores apurados.

(...)

No presente caso, as irregularidades apuradas pela fiscalização no período em análise não foram o bastante para gerar saldo devedor das contribuições, não havendo, portanto, que se falar em falta de **pagamento ou recolhimento**. Tais irregularidades deveriam ter como consequência apenas a **redução dos saldos credores** mensais apurados pela contribuinte, não se justificando, portanto, o lançamento dos valores apurados, e menos ainda a multa aplicada pelo fisco.

Nesse trilhar, é de se concluir que o procedimento adotado pela autoridade fiscal não foi o mais adequado, a uma, porque não observa a sistemática da não cumulatividade na apuração do saldo devedor da contribuição; a outra, porque impõe à contribuinte uma penalidade prevista em lei para situação diversa daquela em que se encontra.

Lado outro, não se pode olvidar as irregularidades apuradas pelo fisco, que, embora não passíveis de acarretar o lançamento de crédito tributário, devem afetar o saldo credor apurado pela contribuinte em suas EFD Contribuições.

Assim, forçoso reconhecer que cabe razão à interessada, no que diz respeito à improcedência do presente lançamento, diante da existência de saldo credor das contribuições nos meses de janeiro a dezembro de 2017, em valor superior aos créditos tributários ora em cobrança.

Dessa forma, com esse mesmo fundamento, entendo que a decisão recorrida deve ser mantida.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes