



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

Processo n° 11516.723121/2013-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.842 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2015
Matéria AI PIS COFINS
Recorrente FERTISANTA-IMPORTADORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS. NATUREZA JURÍDICA, RECEITA NÃO OPERACIONAIS.

Os incentivos relativos ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS concedidos pelo Estado de Santa Catarina às sociedades empresárias constitui receita não operacional da pessoa jurídica, e como tal devem ser escriturados. Precedentes CSRF.

COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS. INCIDÊNCIA.

Incide a Cofins apurada no regime não cumulativo sobre subvenções governamentais, posto configurarem receitas não operacionais da pessoa jurídica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS. NATUREZA JURÍDICA, RECEITA NÃO OPERACIONAIS.

Os incentivos relativos ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS concedidos pelo Estado de Santa Catarina às sociedades empresárias constitui receita não operacional da pessoa jurídica, e como tal devem ser escriturados. . Precedentes CSRF.

PIS. REGIME NÃO CUMULATIVO. SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS. INCIDÊNCIA.

Incide a Contribuição para o PIS/Pasep apurada no regime não cumulativo sobre subvenções governamentais, posto configurarem receitas não operacionais da pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki (presidente), Winderley Moraes Pereira, Daniel Mariz Gudino, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

Trata-se o processo de Auto de Infração de Contribuição para o PIS, fls. 1089/1136 e Auto de Infração de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, fls 1137/1186, referente aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2009, janeiro a dezembro de 2010 e janeiro a dezembro de 2011 que exige o recolhimento de R\$ 251.755,03 (contribuição + multa de ofício + juros calculados até setembro/2013) de contribuição para o PIS e R\$ 1.159.594,26 (contribuição + multa de ofício + juros calculados até setembro/2013) de COFINS.

Consta no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 1187/1194, em síntese, que:

a) A empresa FERTISANTA IMPORTADORA LTDA atua preponderantemente no ramo de importação de mercadorias, inclusive na modalidade “por conta e ordem de terceiros”, tendo como clientes, no Brasil, principalmente, os produtores de fertilizantes e ração animal, as empresas agropecuárias e indústrias de plásticos e embalagens. Optou, nos anos-calendário fiscalizados, pela tributação com base no lucro real.

b) A Fiscalização constatou que a empresa usufruía de benefícios fiscais, através dos quais os contribuintes importadores recebiam do Estado de Santa Catarina um crédito do ICMS no momento em que promoviam a saída das mercadorias importadas de seu estabelecimento, condicionados

a que efetuassem as operações de importação através de portos, aeroportos e pontos de fronteira alfandegados situados no Estado de Santa Catarina, além de outras obrigações acessórias.

c) Diante as análises realizadas, depreendeu-se que esses benefícios configuram subvenção corrente para custeio ou operação, circunstância em que os fatos, sob a égide da legislação tributária federal, têm a natureza de Receita e cita a Solução de Divergência nº 13 de 28 de abril de 2011.

Regularmente intimada, com ciência pessoal em 30 de setembro de 2013, a interessada apresentou, em 29 de outubro de 2013, a impugnação de fls. 1198/1302.

Preliminarmente alega a tempestividade da impugnação e requer o cancelamento do Auto de Infração por Vício Formal por erro no enquadramento do fundamento legal, uma vez que durante o período fiscalizado, estava a impugnante, enquadrada na legislação do COMPEX e do PRO-EMPREGO e todo o lançamento foi fundamentado na legislação do COMPEX e em síntese, argumenta:

a) o fundamento legal a ser utilizado pela autoridade fiscal relativamente ao COMPEX deveria ter sido utilizado para apenas o período de janeiro a setembro de 2009, e de outubro de 2009 a dezembro de 2011, a legislação do PRÓ-EMPREGO;

b) a Autoridade Fiscal quer amparar a suposta omissão de receitas tributáveis em norma infralegal – Norma Brasileira de Contabilidade – e aduz o Princípio da Legalidade;

c) a suposta “subvenção” jamais poderia ser considerada “receita tributável”, porquanto enquadrar-se-ia na modalidade de “subvenção para investimentos”, uma vez que como se sabe os incentivos dados pelo Governo do Estado de Santa Catarina têm por objetivo a implantação, expansão e modernização dos empreendimentos que venham se instalar nesta Unidade Federada, ou que, nela já estejam sediadas, ampliem e/ou modernizem suas atividades, tudo com vistas a incremento de emprego ou renda nessa Unidade da Federação;

d) a fundamentação legal utilizada pela Autoridade Fiscal, para caracterizar a omissão de receita tributável pelo PIS e pela COFINS, qual seja, o art 44 da Lei 4.506/64 foi derogada pelo Decreto Lei 1.598/77 ao adaptar a legislação fiscal às inovações da Lei das Sociedades por Ações. Traz assim, o art 38 parágrafo 2º, e defende a equiparação da subvenção de investimento à isenção ou a redução de impostos;

e) o Parecer Normativo 112/78;

f) o regime Especial COMPEX e o PRÓ-EMPREGO, exigiam requisitos para a concessão e manutenção do benefício;

g) as reduções tributárias ajustam-se ao conceito jurídico de subvenção para investimento, apenas sendo tecnicamente

utilizado para designar transferências de recursos efetivados por pessoas de direito público;

h) deveria ser observado o art 109 do Código Tributário Nacional quanto a fiel observância da definição, conteúdo e alcance dos institutos, conceitos e formas, portanto deve-se considerar a redução de custos fiscais, sobretudo quando concedidos sob condições e exigências, como Subvenção para Investimentos;

i) não há omissão de "receitas" pela impugnante, por uma simples constatação, que não se vislumbra qualquer ingresso de novas receitas passíveis de serem tributadas pelo PIS e pela COFINS em razão do lançamento fiscal em conta gráfica de ICMS de crédito presumido do imposto;

j) tratar as reduções de custos fiscais como "Receitas", está contrariando o art 110 do CTN e fere frontalmente o art 146, inciso III, alíneas a e b da Constituição Federal/88;

l) apresenta a Solução de Consulta nº 225 da 7ª RF, e alega que há posicionamentos antagônicos na própria Receita Federal e sendo assim dever-se-ia interpretar de forma mais favorável ao contribuinte nos termos do art 112 do CTN;

Posteriormente, apresenta suas alegações em relação à multa de 75% afirma serem confiscatórias e violarem os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, junta aos autos algumas decisões administrativas e judiciais e por fim requer que seja acolhida a impugnação.

Sobreveio decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

BASE DE CÁLCULO. INCIDÊNCIA. SUBVENÇÕES.

A partir da Lei nº 9.718, de 1998, ampliou-se o espectro do conceito de faturamento, com a generalização do alcance da incidência das contribuições, cuja abrangência recai sobre todas as receitas e resultados, ressaltadas exceções expressamente previstas

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

BASE DE CÁLCULO. INCIDÊNCIA. SUBVENÇÕES.

A partir da Lei nº 9.718, de 1998, ampliou-se o espectro do conceito de faturamento, com a generalização do alcance da

incidência das contribuições, cuja abrangência recai sobre todas as receitas e resultados, ressaltadas exceções expressamente previstas

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

NULIDADE.

É válido o Auto de Infração que contém os elementos necessários para esclarecer acerca da obrigação tributária, descrevendo os fatos geradores das contribuições lançadas e os fundamentos legais correspondentes, possibilitando o exercício do direito de defesa

LANÇAMENTO. LEGALIDADE.

O lançamento que apresenta adequada motivação fática e jurídica obedece ao princípio da legalidade

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Não possuem eficácia normativa as decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros, vez que não integrantes da legislação tributária a que se referem os arts. 96 e 100 do CTN.

SOLUÇÃO DE CONSULTA. EFEITOS.

A solução de processo de consulta produz efeito unicamente em relação ao consulente e, portanto, não se confunde com normas complementares previstas no artigo 100 do CTN.

Inconformada com a decisão, apresentou a recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Como consta do relatório, o presente lançamento tem por objeto a exigência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas no regime não cumulativo, incidentes sobre valores atinentes a incentivos fiscais de ICMS, caracterizados como subvenções para investimentos.

A recorrente sustenta a nulidade do lançamento, pois este teria sido efetuado apenas com base na legislação referente ao tratamento tributário diferenciado de ICMS

denominado Regime Especial de Programa de Modernização e Desenvolvimento Econômico, Tecnológico e Social de Santa Catarina – COMPEX.

Sustenta, contudo, que esteve enquadrada no COMPEX apenas em relação a uma parte do período fiscalizado. Desde outubro de 2009 a dezembro de 2011, a recorrente esteve enquadrada no PRÓ-EMPREGO, o que caracterizaria equívoco no fundamento legal utilizado pela autoridade fiscal.

Em atenção ao alegado, verifico que, ao contrário do alegado pela recorrente, consta do Termo de Verificação Fiscal anexo ao Auto de Infração tanto a base legal do COMPEX (Art. 223, IV, do RICMS-SC/01) quanto o enquadramento legal atinente ao PRÓ-EMPREGO (Lei Estadual/SC nº 13.992, 15/02/2007 e Decreto Estadual nº 105/2007 e Decreto Estadual nº 544/2011, razão pela qual não merece guarida o pleito.

Ultrapassada a preliminar arguida, ingressa-se na discussão do mérito, qual seja, a da incidência ou não das contribuições em tela sobre valores atinentes a incentivos fiscais de ICMS.

A recorrente, no período abrangido por este auto de infração, foi beneficiária de diversos incentivos fiscais concedidos pelo Estado de Santa Catarina, entre os quais encontram-se a apropriação de crédito presumido nas saídas de mercadorias importadas do exterior para comercialização, promovidas pelo importador ao qual tenha sido concedido regime especial, nos termos do Art. 223, IV, do RICMS-SC/01 (COMPEX), bem como do crédito em conta gráfica na saída subsequente de mercadorias importadas para comercialização na forma da Lei Estadual/SC nº 13.992, 15/02/2007 e Decreto nº 105, de 14/03/2007 (PRÓ-EMPREGO). O referido art. 8º do Decreto estadual nº 105/2007 foi alterado pelo Decreto estadual nº 544/2011, com efeitos a partir de 27/09/2011.

A definição da lide passa, portanto, pela definição da natureza jurídica destes benefícios fiscais, para fins de determinação quanto ao seu enquadramento como receita tributável, como defendido pela fiscalização, ou como mera redução de custos fiscais, conforme alegado pela recorrente.

Inicialmente esclarece-se que os incentivos fiscais em tela, subvenções governamentais concedidas pelo Estado de Santa Catarina, tem por objetivo atrair e manter investimentos neste Estado.

Por meio destes programas, os contribuintes importadores estabelecidos em Santa Catarina tiveram direito a apropriar-se de crédito presumido do ICMS, em conta gráfica, mas para isso tiveram que se submeter a determinadas exigências.

José Souto Maior Borges ilustra adequadamente os contornos do benefício, nestes termos:

O conceito de subvenção está sempre associado à idéia de auxílio, ajuda como indica a sua origem etimológica (subventio) expressa normalmente em termos pecuniários. Entretanto, se bem que a subvenção, em Direito Civil, constitua uma forma de doação, caracterizando-se, portanto, pelo seu caráter não compensatório, no Direito Público, particularmente no Direito Financeiro, embora também se revista de caráter não remuneratório e não compensatório, deve submeter-se ao regime

jurídico público relevante. A subvenção pressupõe sempre o concurso de dinheiro ou outros bens estatais. É categoria de Direito Financeiro e não de Direito Tributário." (in Subvenção Financeira, Isenção e Deduções Tributárias, Revista de Direito Público, V. 41 e 42. p. 43.)

Esclarece-se ainda que as subvenções podem ser estabelecidas por diferentes modalidades, sendo que as mais comuns a subvenção para custeio e a subvenção para investimento.

As subvenções para investimento se caracterizam por exigir da empresa beneficiária que o montante desonerado seja, ao menos parcialmente, reinvestido na implantação ou expansão de seu empreendimento.

As subvenções para custeio, que tem por finalidade o incremento da atividade operacional da beneficiária, se diferenciam por não apresentarem a exigência da realização de investimentos.

Pois bem, as subvenções governamentais, independentemente da modalidade adotada, encontram-se delineadas pelo Comitê de Pronunciamento Contábil em seu Pronunciamento CPC nº 7. No que tange a lide, reproduz-se os itens 38D e 38E deste ato, que são claros ao definir que as subvenções governamentais consistentes em incentivos fiscais devem ser escrituradas como receita:

Redução ou isenção de tributo em área incentivada

38D. Certos empreendimentos gozam de incentivos tributários de imposto sobre a renda na forma de isenção ou redução do referido tributo, consoante prazos e condições estabelecidos em legislação específica. Esses incentivos atendem ao conceito de subvenção governamental.

38E. O reconhecimento contábil dessa redução ou isenção tributária como subvenção para investimento é efetuado registrando-se o imposto total no resultado como se devido fosse, em contrapartida à receita de subvenção equivalente, a serem demonstrados um deduzido do outro.

O item 9 deste ato afirma ainda ser irrelevante para o método de contabilização a forma como a subvenção foi recebida:

9. A forma como a subvenção é recebida não influencia no método de contabilização a ser adotado. Assim, por exemplo, a contabilização deve ser a mesma independentemente de a subvenção ser recebida em dinheiro ou como redução de passivo.

Desta forma, atendendo as normas contábeis, fator imprescindível tratando-se de aplicação do direito tributário, resta claro que os incentivos relativos ao ICMS concedidos pelo Estado de Santa Catarina à sociedade empresária autuada constitui receita da pessoa jurídica, mais precisamente, receita não operacional, posto não ser fruto direto da alienação de um bem ou serviço relacionado à atividade fim da sociedade empresária.

Neste sentido, transcreve-se a ementa de recente decisão da CSRF, de relatoria do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2001

Subvenções Governamentais. Natureza jurídica de Receita.

Os incentivos relativos ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS concedidos pelo Estado do Amazonas às sociedades empresárias constitui receita da pessoa jurídica, e como tal devem ser escriturados. (Ac 9303-002.355 – 3º Turma CSRF, Relator Henrique Pinheiro Torres, sessão de 13 de agosto de 2013)

Tendo em vista que a recorrente é contribuinte da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pelo regime não cumulativo, e que as receitas não operacionais encontram-se incluídas na hipótese de incidência destes tributos, mostra-se correto o lançamento tributário.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator