



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.001620/2004-77
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.525 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 07 de novembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INDÚSTRIA DE ALIMENTAÇÃO MONJOLINHO LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

RECURSO NÃO CONHECIDO. DESSEMELHANÇA JURÍDICA ENTRE NORMA TRATADA NAS DECISÕES PARADIGMAS E DECISÃO RECORRIDA.

Tendo as decisões paradigmas tratado de arcabouço jurídico distinto da decisão recorrida, não há que se falar em atendimento ao requisito de admissibilidade previsto no art. 67, Anexo II do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Livia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente, momentaneamente, a conselheira Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Trata-se de processo administrativo consubstanciado em Auto de Infração de COFINS (e-fls. 8 a 19), lavrados em 18/10/2004, referentes aos anos-calendários 2001, 2002, 2003 e 2004, exigindo o crédito tributário total de R\$ 37.575,10, com a justificativa de terem sido constatadas diferenças entre o valor escriturado e o declarado/pago da contribuição.

Inconformada, a autuada apresentou Impugnação (e-fls. 256 a 270) alegando, preliminarmente, que as grandezas que extrapolam o conceito de faturamento não devem ser consideradas na composição da base de cálculo da COFINS. No mérito, defendeu que os valores relativos ao crédito de ICMS deveriam ser excluídos da tributação.

A DRJ de Ribeirão Preto (SP), em 28/08/2007, converteu o julgamento em diligência por meio da Resolução nº 913 (e-fl. 295), determinando o retorno do processo à DRF em Marília (SP), para verificar a procedência ou não dos esclarecimentos prestados em relação aos créditos de ICMS.

A resposta da fiscalização foi registrada na Informação Fiscal que se encontra às e-fls. 400 a 403.

Sobreveio, então, o acórdão nº 14-20.187 (e-fls. 405 a 408), da 4ª Turma da DRJ/RPO, proferido em 22 de agosto de 2008, que considerou o lançamento procedente, reduzindo o valor da COFINS lançada aos constantes da tabela inserta no corpo do voto e, na mesma proporção, os valores da multa de ofício e juros de mora. Acompanhe-se a ementa de tal decisão e a mencionada tabela:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE

SOCIAL - COFINS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2001 a 30/06/2004

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

MÊS	Créditos outorgados de ICMS contabilizados como receita (fls. 361/362) - A	Crédito Outorgado Deferido pela Secretaria de Fazenda (fl. 364) B	Exclusão do Auto de Infração C=A-B	Base de Cálculo do Auto de Infração (fls. 5/6) D	Base de Cálculo após a exclusão E=D-C	Cofins Remanescente E * 3%
jul/02	49.834,05	0,00	49.834,05	52.410,33	2.576,28	77,29
ago/02	24.608,37	0,00	24.608,37	24.687,33	78,96	2,37
set/02	29.141,10	0,00	29.141,10	29.250,33	109,23	3,28
out/02	18.581,23	0,00	18.581,23	20.290,00	1.708,77	51,26
nov/02	32.514,89	0,00	32.514,89	32.756,67	241,78	7,25
dez/02	16.293,84	23.776,73	0,00	16.934,33	16.934,33	508,03
jan/03	24.019,15	12.335,60	11.683,55	24.300,33	12.616,78	378,50
fev/03	22.518,04	25.860,06	0,00	22.997,00	22.997,00	689,91
mar/03	23.930,32	21.242,38	2.687,94	30.356,33	27.668,39	830,05
abr/03	23.900,24	18.915,88	4.984,36	24.924,33	19.939,97	598,20
mai/03	39.577,03	14.983,81	24.593,22	40.002,33	15.409,11	462,27
jun/03	37.297,35	25.314,68	11.982,67	38.054,33	26.071,66	782,15
jul/03	34.148,08	24.911,10	9.236,98	34.435,33	25.198,35	755,95
ago/03	48.538,20	30.286,78	18.251,42	48.754,33	30.502,91	915,09
set/03	34.639,59	31.456,32	3.183,27	35.224,67	32.041,40	961,24
out/03	41.219,60	31.688,18	9.531,42	41.803,33	32.271,91	968,16
nov/03	62.299,81	31.664,35	30.635,46	62.404,67	31.769,21	953,08
dez/03	35.515,36	34.520,89	994,47	35.843,00	34.848,53	1.045,46

Diante da negativa pela DRJ, a autuada interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 430 a 4360), basicamente repisando os argumentos de sua Impugnação.

Disto, sob o acórdão nº 1301-00.577 (e-fl. 441 a 447), julgado em 26 de maio de 2011, o recurso da contribuinte recebeu provimento para afastar a tributação incidente sobre os créditos outorgados de ICMS. Veja-se a ementa de tal decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE

SOCIAL COFINS

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2006

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO

LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Ao se constatar que o termo lavrado pelo Fisco descreve com detalhes os procedimentos e critérios adotados e que os demonstrativos e cópias de livros contábeis e fiscais acostados aos autos permitem a clara identificação das diferenças objeto de lançamento, não se há de reconhecer qualquer cerceamento ao direito da interessada à ampla defesa e ao contraditório. Em consequência, nenhuma nulidade há no lançamento.

CRÉDITOS OUTORGADOS DE ICMS. FORMA ALTERNATIVA DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. NÃO INCIDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO.

Os assim chamados “créditos outorgados” de ICMS, com base em percentual sobre as saídas de produtos, são forma de aproveitamento de créditos daquele

tributo alternativa e excludente à forma usual, com base nos valores efetivamente pagos na aquisição de insumos e mercadorias. Desta forma, não se constituem em receitas passíveis de tributação pela COFINS.

Inconformada, a Procuradoria interpôs Recurso Especial (e-fls. 448 a 461) defendendo que o acórdão recorrido não adotou a melhor solução para o caso, pois – segundo a recorrente - as receitas denominadas de créditos outorgados de ICMS de que trata o Decreto nº 45.490/2000 do Estado de São Paulo, podem ser consideradas subvenção para custeio insertas no conceito restrito de faturamento. Para comprovar a divergência jurisprudencial sobre o tema, apresentou o acórdão paradigma nº 204-01.911, de 20/10/2006.

O Despacho de Admissibilidade (e-fls. 462 a 464) deu seguimento ao recurso especial entendendo estar configurada a divergência jurisprudencial alegada pela Procuradoria.

Conforme consta no despacho de e-fl. 470, a recorrida foi cientificada da interposição de recurso especial pela Procuradoria, porém não apresentou Contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial da Procuradoria (e-fls. 448 a 461) busca reformar o acórdão recorrido, defendendo que este não adotou a melhor solução para o caso, pois – segundo a recorrente - as receitas denominadas de créditos outorgados de ICMS de que trata o Decreto nº 45.490/2000 do Estado de São Paulo, podem ser consideradas subvenção para custeio inseridas no conceito restrito de faturamento. Para comprovar a divergência jurisprudencial sobre o tema, apresentou o acórdão paradigma nº 204-01.911, de 20/10/2006.

Registre-se, também, que não foram apresentadas Contrarrazões pela recorrida.

O Despacho de Admissibilidade (e-fls. 462 a 464) deu seguimento ao recurso, nos seguintes termos:

Com efeito, o voto do acórdão recorrido expõe tese no sentido de que “o ‘crédito outorgado’ não é um benefício fiscal que possa ser compreendido como subvenção para investimento (art. 443 do RIR/99) nem como subvenção corrente para custeio ou operação (art.392 do RIR/99)”. Em sentido inverso, porém, é o entendimento firmado pelo acórdão paradigma, haja vista sustentar o entendimento de que as receitas concedidas à pessoa jurídica por um ente estatal na forma de subvenção integram o resultado operacional da empresa.

Ocorre que, esta i. Turma, na sessão passada (08 de outubro), julgou o mesmo caso (processo nº 13830.001621/2004-11), porém de CSLL, e votou, por unanimidade de votos, em não conhecer o recurso, tendo as i. Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Viviane Vidal Wagner votado pelas conclusões. Destaco que, ainda que tal decisão não tenha sido publicada, o resultado do julgamento está presente na ata daquela sessão, já publicada no site do CARF. Diante de tais fatos, e até mesmo por uma questão de coerência já que o caso é exatamente o mesmo – inclusive o acórdão paradigma – sendo a única diferença entre os processos, o tipo de tributo fiscalizado, adoto a mesma linha de raciocínio manifestada pela i. Conselheira Amélia Wakako Morichita Yamamoto, relatora do processo já julgado, anteriormente referido.

Para tanto, compare-se os acórdãos recorrido e paradigma:

Ementa do Acórdão Recorrido (1301-00.577)	Ementa do Acórdão Paradigma (204-01.911)
ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Exercício: 2002, 2003, 2004, 2006 CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. Ao se constatar que o termo lavrado pelo	PIS. BASE DE CÁLCULO. VALORES DE INCENTIVOS FISCAIS CONCEDIDOS PELO GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ. O valor do incentivo fiscal concedido pelo Estado do Ceará, em cumprimento ao Programa PROVIN, caracteriza-se como subvenção

Fisco descreve com detalhes os procedimentos e critérios adotados e que os demonstrativos e cópias de livros contábeis e fiscais acostados aos autos permitem a clara identificação das diferenças objeto de lançamento, não se há de reconhecer qualquer cerceamento ao direito da interessada à ampla defesa e ao contraditório. Em consequência, nenhuma nulidade há no lançamento. CRÉDITOS OUTORGADOS DE ICMS. FORMA ALTERNATIVA DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. NÃO INCIDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO. Os assim chamados “<i>créditos outorgados</i>” de ICMS, com base em percentual sobre as saídas de produtos, são forma de aproveitamento de créditos daquele tributo alternativa e excludente à forma usual, com base nos valores efetivamente pagos na aquisição de insumos e mercadorias. Desta forma, não se constituem em receitas passíveis de tributação pela COFINS.	para custeio e deve ser registrado contabilmente como receita integrante da base de cálculo da contribuição." (2º CC, Quarta Câmara, Recurso nº 131.628, Rel. Cons. Júlio César Alves Ramos, Ac. 204.01.911, Sessão de 20.10.2006)
---	---

Retome-se, então, a fundamentação do v. acórdão recorrido quanto aos tais créditos outorgados de ICMS (fls. 446 e 447):

No mérito, os argumentos da recorrente se dirigem exclusivamente contra o lançamento incidente sobre os créditos outorgados de ICMS, escriturados entre julho/2002 e dezembro/2003. De se observar que, em primeira instância, parte dos valores objeto de lançamento já havia sido afastada, em face da constatação de que uma parcela dos valores escriturados a esse título foi indeferida pela Secretaria Estadual de Fazenda.

A interessada ressalta que a natureza desses “créditos outorgados” não seria de benefício nem de incentivo fiscal, mas sim uma alternativa ao aproveitamento dos créditos a que faz jus na aquisição (entrada) de insumos e mercadorias. A adoção dessa forma alternativa excluiria o aproveitamento dos créditos pela via usual.

A recorrente admite que se teria equivocado ao registrar os “créditos outorgados” em sua contabilidade. O correto seria fazê-lo a crédito dos estoques, e não, como o fez, a crédito de conta de receita, o que teria induzido a fiscalização a acreditar que se tratava de receita tributável. Entretanto, sustenta que o resultado tributável se mantém inalterado.

Compulsando os autos, especialmente a consulta formulada pela interessada à Secretaria Estadual de Fazenda e respectiva resposta (fls. 213/222), constato

que assiste razão à interessada. De fato, o assim chamado “crédito outorgado” de ICMS, regulado pelo Decreto Estadual nº 45.490/2000 (que aprovou o Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo) é uma forma alternativa de aproveitamento de créditos. Os seguintes excertos da resposta (fl. 221) são elucidativos (grifos não constam do original):

a) o objetivo do legislador ao alterar o dispositivo foi vedar o aproveitamento de quaisquer créditos relacionados com os produtos originários da mandioca (matéria-prima, insumos, serviços tomados, ativo imobilizado e material de uso e consumo), nos termos da LC 87/96.

b) [...]

c) [...] Assim, concluímos que tanto nas operações internas ou interestaduais tributadas com alíquota de 7% (sete por cento) o contribuinte poderá efetuar o crédito relacionado com os produtos originários da mandioca proporcionalmente ao volume dessas operações, ficando vedado nesse caso, a utilização de crédito outorgado. Nas operações tributadas com alíquotas de 12% (doze por cento), 17% (dezesete por cento) ou 18% (dezoito por cento), ao contribuinte que optar pelo crédito outorgado previsto no artigo 6º do Anexo III do RICMS/SP fica vedada a utilização de quaisquer outros créditos relacionados à essas operações.

Concluo, então, que o “crédito outorgado” não é um benefício fiscal que possa ser compreendido como subvenção para investimentos (art. 443 do RIR/99) nem como subvenção corrente para custeio ou operação (art. 392 do RIR/99), de tal forma que não constitui, sob qualquer ângulo, uma superveniência que possa receber o tratamento de receita tributável pela CSLL. Não é a forma de sua contabilização que determina a incidência tributária, antes é a natureza da rubrica que o faz. E sua natureza não é de receita.

Poder-se-ia argumentar que, ainda que as alternativas sejam mutuamente excludentes, seria tributável, em cada período, a parcela do “*crédito outorgado*” que excedesse o montante dos créditos a que o contribuinte faria jus pela via tradicional de aproveitamento, caso não houvesse optado pela via alternativa. Sob tal ótica, esse excesso constituiria, de fato, um benefício concedido pelo Poder Público, verdadeira subvenção, alcançada pela incidência tributária.

No entanto, esse argumento não poderia subsistir. A uma, porque não encontro nos autos prova de que tal excesso tenha de fato ocorrido, muito embora se possa supor que sim, visto que o contribuinte há de ter auferido algum benefício ao exercer a opção. A duas, porque o cálculo do suposto excesso demandaria o refazimento de toda a escrita fiscal do ICMS do contribuinte pela via tradicional de aproveitamento de créditos, para o que não encontro elementos nos autos nem considero cabível nesta fase processual, desde que o lançamento foi feito de forma diversa.

Concluo, assim, que deve ser afastada a tributação incidente sobre os valores escriturados a crédito da conta 97114 – *Recuperação ICMS Crédito Outorgado* – que ainda haviam remanescido após a decisão de primeira instância (vide quadro à fl. 407).

Finalmente, lembro que não foram aduzidas razões de mérito acerca da tributação, mantida em primeira instância, incidente sobre as “*outras receitas*”, diversas dos créditos outorgados de ICMS, pelo que estes valores devem ser mantidos.

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito pelo provimento do recurso voluntário, para afastar a tributação incidente sobre os “*créditos outorgados*” de ICMS.

Pois bem. Como bem identificou a i. Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, no processo nº 13830.001621/2004-11, no v. acórdão recorrido não há menção de que a receita outorgada de ICMS se trata de subvenção de investimentos ou custeio, mas é entendida, sim, como uma forma alternativa de aproveitamento de crédito, concluindo que tais valores não se caracterizam como receita tributável pela CSLL, tão-somente pela sua forma de contabilização, não se tratando, portanto, de um incentivo fiscal.

Desta forma, a similitude fática encontrada pelo já referido Despacho de Admissibilidade, com o devido respeito, a meu ver, não existe, posto que o acórdão paradigma 204-01.911, conclui que valores de incentivos fiscais concedidos pelo Governo do Estado do Ceará caracteriza-se como subvenção para custeio, restando claro tratar-se de um incentivo fiscal específico, o PROVIN.

Em suma, enquanto o acórdão paradigma discute a tributação das subvenções para investimento e para custeio, no v. acórdão recorrido tal discussão não ocorreu.

Ao contrário, como bem assentou a i. Conselheira Amélia, o v. acórdão recorrido concluiu pelo erro de contabilização por parte da contribuinte, sendo que os valores discutidos se referiam a opção de aproveitamento de um crédito confirmado pela SEFAZ/SP e que, da forma que foi levada a fiscalização não haveria que se falar em receita tributável para fins de CSLL.

Dessa forma, voto para NÃO CONHECER do Recurso Especial da PGFN, por falta de similitude fática, mantendo-se integralmente o v. acórdão recorrido.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei