



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.001621/2004-11
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.430 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 08 de outubro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INDÚSTRIA DE ALIMENTAÇÃO MONJOLINHO LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

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. Votaram pelas conclusões as conselheiras Edeli Pereira Bessa e Viviane Vidal Wagner.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Livia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Andrea Duek Simantob, substituída pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.430 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 13830.001621/2004-11

Relatório

Trata-se de processo julgado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho, quando foi dado provimento ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado (**acórdão nº 1301-00.576**):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Exercício: 2002, 2003, 2004 e 2005

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 CSLL.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, para afastar a tributação incidente sobre os “*créditos outorgados*” de ICMS. Vencido o Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

Recurso Especial da PGFN

Inconformado, a PGFN interpôs Recurso Especial, às. fls. 1.760 e ss, com fulcro no art. 67, inciso II (Anexo II), do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), alegando divergências jurisprudenciais com relação à exclusão da base de cálculo da CSLL das receitas denominadas de créditos outorgados de ICMS.

Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial da PGFN

Em despacho de admissibilidade (fls. 1.773 e ss), o Recurso da PGFN foi admitido.

A contribuinte foi devidamente intimada, AR de fls. 1.777, mas não apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da PGFN.

É o Relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9101-004.430 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 13830.001621/2004-11

Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora

Síntese

Auto de infração exclusivamente de CSLL, anos-calendário 2001 a 2004 – falta de inclusão na base de cálculo da CSLL de valores relativos a receitas auferidas.

Recurso Especial da PGFN

Conhecimento

O recurso especial foi admitido com base nos seguintes paradigmas:

a) Acórdão n. 204-01911

“PIS. BASE DE CALCULO. 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 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)”

**b) Acórdão nº 101-95642 (foi reformado pela CSRF antes de entrar c REsp)
art 67 par. 10 do antigo Regimento de 2009. A decisão foi publicada em 20+07+2010 ac.
9101-00.566**

"IRPJ SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS. RESTITUIÇÃO DO ICMS - O incentivo fiscal concedido pelo Poder Público traduzido pela restituição do ICMS, tendo como contrapartida a realização de gastos com benefícios sociais aos empregados (alimentação, saúde, lazer, transporte etc.), manutenção de atividades administrativas, concessão de descontos em operações de vendas, abrir vagas destinadas ao emprego de menores, se caracteriza como subvenção para custeio, e como tal deve ser oferecido à tributação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA CSLL – Devido à estreita relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal deverá ser adotado ao lançamento reflexo, a mesma decisão do lançamento principal. Recurso Negado." (1ºCC, Primeira Câmara, Recurso 141.268, Rel. Cons. Valmir Sandri, Ac. 101-95642, Sessão 27.07.2006)

Primeiramente, há que se salientar, com relação ao segundo paradigma, que o mesmo foi reformado em 20/07/2010, através do Acórdão 9101-00.566, em que o Colegiado, por unanimidade de votos deu provimento ao recurso do contribuinte.

Dessa forma, nos termos do art. 67 par. 10 do Regimento CARF de 2009, Portaria 256/2009

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.

O paradigma indicado, na data da interposição do recurso, 24/11/2011, fls. 1.760, já havia sido reformado pela CSRF, cuja decisão foi publicada em 20/07/2010, ou seja, em data anterior.

Assim, especificamente com relação a este paradigma, não deve ser conhecido com base no par. 10º do art. 67 do RICARF vigente à época.

Nesse aspecto, a decisão recorrida trata da seguinte maneira (fls. 1.754 e ss):

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% (dezessete 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.

Ora, da análise do acórdão recorrido verificamos que a decisão não fala que a receita outorgada de ICMS se trata de subvenção de investimentos ou custeio, e sim como uma forma alternativa de aproveitamento de crédito, e na realidade entendeu não constituir um valor que possa receber o tratamento de receita tributável pela CSLL tão-somente pela sua forma de contabilização. Conclui que não se trata de um incentivo fiscal, portanto.

Não vejo como ter similitude fática com o Acórdão paradigma 204-01911, que trata de tributação de PIS e COFINS, e ao final conclui que valores de incentivos fiscais concedidos pelo Governo do Estado do Ceará caracteriza-se como subvenção para custeio. Onde claramente se trata de um incentivo fiscal PROVIN.

De igual forma o outro acórdão trazido 101-95642, que também tratou do IRPJ, como devendo ser oferecido à tributação valores decorrentes de subvenção para investimentos. E por decorrência a aplicação à CSLL.

Ou seja em ambos os paradigmas a discussão é aquela da tributação das subvenções para investimento e para custeio, ao passo que no caso concreto não há essa discussão.

Incluir paragrafo para falar mais sobre os dois acórdãos paradigmas.

O acórdão recorrido é claro em suas conclusões de que houve um erro de contabilização por parte da contribuinte. Os valores de 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, deixo de conhecer do Recurso Especial da PGFN, por falta de similitude fática em ambos os paradigmas apresentados.

Conclusão

Diante do exposto, não conheço do RECURSO ESPECIAL da PGFN.

(assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto