ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13971.005448/2010-64

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 13971.005448/2010-64 |
| **Recurso nº** | Embargos |
| **Acórdão nº** | **9303-004.411 – 3ª Turma** |
| **Sessão de** | 10 de novembro de 2016 |
| **Matéria** | COFINS E PIS/PASEP - Auto de Infração - Subvenções de incentivos de ICMS |
| **Embargante** | BUNGE ALIMENTOS S/A |
| **Interessado** | FAZENDA NACIONAL |

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL.

Demonstrada inexatidão material devida a erro manifesto em Acórdão, devem ser recebidos os embargos para sua correção, mediante a prolação de novo acórdão.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO.

A base de cálculo da contribuição para o PIS com incidência não cumulativa é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. SUBVENÇÃO.

As receitas de subvenções integram a base de cálculo da contribuição para o PIS com incidência não cumulativa.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO.

A base de cálculo da Cofins com incidência não cumulativa é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. SUBVENÇÃO.

As receitas de subvenções integram a base de cálculo da Cofins com incidência não cumulativa.

Embargos Acolhidos.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos Embargos de Declaração do Contribuinte para acolhê-los e provê-los, sem efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Andrada Marcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Valcir Gassen, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Charles Mayer de Castro Souza, Vanessa Marini Cecconello e Érika Costa Camargos Autran.

## Relatório

Trata-se de Embargos interpostos tempestivamente pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 9303-003.549, de 17/3/2016, fls. 435/450, sob o argumento de que houve omissão, contradição e erro material na sua formalização, uma vez que o voto vencedor abordou a inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, enquanto que a matéria objeto do processo, originado de auto de infração, seria a inclusão de valores decorrentes de créditos presumidos e escriturais de ICMS concedidos por Estados da União na base de cálculo das mesmas contribuições no regime da não-cumulatividade.

Por meio do Despacho de folhas 472/475, de 14/6/2016, o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais-CSRF deu-lhe seguimento e, em face do término do mandado do Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, redator do voto vencedor do acórdão embargado, determinou o sorteio do processo para outro conselheiro desta turma, que recaiu sobre mim.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Relator

Observe-se inicialmente que o Despacho de Admissibilidade de Embargos, fls. 472/475, informa, incorretamente, que o acórdão embargado é o de nº 9303-003.486, de 25/2/2016, porém seu conteúdo deixa claro que os embargos foram dirigidos contra o Acórdão nº 9303-003.549, de 17/3/2016, fls. 435/450, de modo que não vejo nenhum óbice a que se dê continuidade à apreciação dos embargos nesta sessão de julgamento.

Compulsando os autos, constata-se que o processo trata de Auto de Infração, formalizado para exigência da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre valores decorrentes de subvenções de Governos Estaduais.

Apesar de o Conselheiro redator do voto vencedor do acórdão embargado assentar que *"a pedra angular do litígio posta nos autos cinge-se a definir se os benefícios fiscais de créditos de ICMS devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS apurados pela sistemática da não-cumulatividade"*, fl. 430, transcreveu, a seguir, voto que não tratava desta matéria, ao subscrever o voto do Acórdão nº 3402-002.454, cujas razões de decidir utilizou para fundamentar seu próprio voto.

A ementa do acórdão embargado não deixa dúvidas quanto à sua inadequação aos fatos tratados no processo. Veja-se:

> *"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*
>
> *Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006*
>
> *Cofins. Base de Cálculo. Exclusão ICMS.*
>
> *Por se tratar de imposto próprio, que não comporta a transferência do encargo, a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS. Precedentes do STJ (Súmulas n°s 68 e 94). Às autoridades administrativas e tribunais que não dispõem de função legislativa não podem conceder, ainda que sob fundamento de isonomia, benefícios de exclusão da base de cálculo do crédito tributário em favor daqueles a quem o legislador não contemplou com a vantagem.*
>
> *A mesma conclusão se estende à Contribuição ao PIS."*

A parte dispositiva do acórdão está de acordo com a Ata da Sessão de Julgamento e ficou assim redigida:

> "ACORDAM os membros da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial da Contribuinte. Vencidos os Conselheiros Vanessa Marini Cecconello (Relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, que votou pelas conclusões da Relatora, e

> Maria Teresa Martínez López, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho. Fez sustentação oral a Dra. Maria Concília de Aragão Bastos, Procuradora da Fazenda Nacional. Esteve presente ao julgamento o Dr. Arno Schmidt Júnior, OAB/SC nº 6.878, advogado do sujeito passivo."

O voto vencido, da Conselheira Relatora Vanessa Marini Cecconello, abordou a matéria correta, delimitando a controvérsia "*à inclusão ou não das receitas de subvenção (benefícios fiscais de créditos de ICMS) na base de cálculo do PIS e da COFINS apurados na sistemática da não-cumulatividade*", fl. 423, para concluir pelo reconhecimento de que "*os créditos presumidos de ICMS concedidos pelos Governos Estaduais ao Sujeito Passivo não se constituem em receita bruta, restando afastada a incidência do PIS e da COFINS do regime não-cumulativo sobre os mesmos*", fl. 446.

Evidente que houve erro na redação do voto vencedor e da ementa do acórdão embargado, que justifica o acolhimento dos embargos.

O RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/2015, prevê, no art. 65 do seu Anexo II, a interposição de Embargos de Declaração nos casos em que o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e seus fundamentos ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma, e, no art. 66 do mesmo Anexo, o recebimento como Embargos Inominados das alegações de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e dos erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão.

No presente caso, está-se diante de lapso manifesto, a demandar correção por meio da prolação de novo acórdão, em atendimento ao disposto no art. 66 do Anexo II do RICARF.

Conforme afirmado no voto vencedor do acórdão embargado "*a pedra angular do litígio posta nos autos cinge-se a definir se os benefícios fiscais de créditos de ICMS devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS apurados pela sistemática da não-cumulatividade"*, fl. 430.

Quanto a esta matéria, em sessão de 19/5/2016, ao julgar o processo nº 10380.009928/2004-18, esta Turma, em uma composição quase idêntica à do acórdão embargado, inclusive com a participação de todos os conselheiros que proferiram o presente voto vencedor, decidiu no mesmo sentido do que decidido nestes autos.

Em ambos os casos, a Turma concluiu que os incentivos concedidos por Estados da União como créditos de ICMS são caracterizados como subvenções e constituem receitas que devem ser incluídas na base de cálculo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

Com base nisto, para fins de sanear o acórdão embargado, reproduzo a seguir as razões que levaram a Turma a assim decidir, constantes do voto vencedor do Acórdão nº 9303-003.878 (PAF 10380.009928/2004-18), da lavra do ex-Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, que são também adotadas como fundamento deste voto:

> 'Já me manifestei acerca do tema, no voto condutor do Acórdão nº 9303-002.355, de 13 de agosto de 2013, cujos fundamentos adotados naquele julgamento reproduzo abaixo, e adoto como minhas razões de decidir no presente processo:

*Inicialmente, tem-se que o correto enquadramento contábil dos incentivos fiscais (subvenções) concedidos pelo Estado do Amazonas, destinados às sociedades empresárias industriais ou agroindustriais que lá se instalaram, deve ser feito como receitas não operacionais da pessoa jurídica, pelas razões seguintes.*

*As subvenções governamentais são programas delineados, administrados e concedidos pelos governos (União, Estados, DF e Municípios) com o objetivo de incrementar operações, atrair investimentos para determinadas regiões pouco desenvolvidas e financiar a promoção de atividades de interesse público.*

*Às empresas que se fixam em áreas carentes de desenvolvimento são concedidas reduções e isenções tributárias (subvenções) sobre suas operações, cuja concessão segue procedimento criterioso de aprovação da empresa interessada.*

*Há outras modalidades de subsídios, tais como as subvenções governamentais para investimento em que a empresa beneficiária fica obrigada a reinvestir, sob determinadas condições, parte dos tributos desonerados de suas transações e a subvenção para custeio, também denominada de subvenção corrente para custeio ou subvenção operacional, esta modalidade de subvenção governamental é caracterizada pelo incentivo, em sua maioria de natureza tributária, concedido pelo poder público com o objetivo de incrementar a atividade operacional das empresas em decorrência de interesses do próprio governo.*

*Dos conceitos acima, a conclusão acaciana a que se chega é que o incentivo fiscal dado pela Lei 2.826/2003, do Estado do Amazonas, é espécie de subvenção governamental. A classificação desse incentivo como subvenção governamental é encontrada, dentre outros, nos itens 6 e 41 do CPC nº 7. Como é de sabença de todos, a sigla CPC designa o Comitê de Pronunciamento Contábil, criado pela Resolução nº 1055/05 do Conselho Federal de Contabilidade, composto pelas seguintes entidades:*

*-ABRASCA;*
*-APIMEC;*
*-NACIONAL;*
*-BOVESPA;*
*-Conselho Federal de Contabilidade;*
*-FIPECAFI; E*
*-IBRACON.*

*6. A subvenção governamental é também designada por: subsídio, incentivo fiscal, doação, prêmio, etc.*

*41. 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.*

*O CPC tem como objetivo "o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais".*

Releva ainda salientar que o CPC nº 07 foi aprovado, dentre outros, pela (o):

*CVM, deliberação CVM nº 555/08;*
*CFC, Resolução CFC nº 1.143/08;*
*Susep, Circular Susep nº 379/08 (anexo I).*

*As subvenções governamentais consistentes em incentivos fiscais devem ser escrituradas como receita, a teor do item 42, abaixo transcrito:*

*42. 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.*

*A seu turno, o item 9 do CPC nº 07, dispõe ser irrelevante para o método de contabilização, a forma como a subvenção foi recebida, vejamos:*

*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.*

*Nessa linha de raciocínio, vê-se que 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 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.*

*Resta então determinar se tal receita pode ser alcançada pela incidência da Cofins. Vejamos: Até o advento da Lei 9.718/1998, a base de cálculo dessa contribuição era a receita bruta decorrente da venda de bens, de serviços ou*

*de bens e serviços (conceito de faturamento). Todavia, o §4 1º do art. 3º dessa Lei alterou o campo de incidência do PIS/Pasep e da Cofins, alargando-o, de modo a alcançar toda e qualquer receita auferida pela pessoa jurídica, independentemente do tipo de atividade por ela exercida e da classificação contábil das receitas. Desta forma, sob a égide desse dispositivo legal, dúvida não havia de que as receitas decorrentes da isenção ou concessão de créditos do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS, comporiam a base de cálculo dessa contribuição.*

*Correto, portanto, o lançamento fiscal. Acontece, porém, que o STF, em controle difuso, julgou inconstitucional esse dispositivo legal. Cabe então verificar os efeitos dessa decisão pretoriana sobre a tributação ora em exame.*

*Entendo que o controle concreto de constitucionalidade tem efeito interpartes, não beneficiando nem prejudicando terceiros alheios à lide. Para que produza efeitos erga ominis, é preciso que o Senado Federal edite resolução suspendendo a execução do dispositivo de lei declarado inconstitucional pelo STF. Não desconheço que o Ministro Gilmar Mendes, há muito vem defendendo a desnecessidade do ato senatorial para dar efeitos gerais às decisões da Corte Maior, mas essa posição ainda não foi positivada no ordenamento jurídico brasileiro, muito embora alguns passos importantes foram dados, como é o caso da súmula vinculante. De qualquer sorte, a resolução senatorial ainda se faz necessária, para estender efeitos de decisões interpartes a terceiros alheios à demanda.*

*De outro lado, o regimento interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais trouxe a possibilidade de se estender as decisões do STF, em controle difuso, aos julgados administrativos, conforme preceitua a Portaria nº 256/2009, Anexo II, art. 62. Este dispositivo reproduz a mesma redação prevista no regimento anterior (art. 49, na redação dada pela Portaria nº 147/2007): É vedado afastar a aplicação de lei, exceto ... "**I que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.***

*Note-se que tal dispositivo cria uma exceção à regra que veda este Colegiado afastar a aplicação de dispositivo legal, mas exige que a inconstitucionalidade desse dispositivo já tenha sido declarada por decisão definitiva do plenário do STF. Não basta qualquer decisão da Corte Maior, tem de ser de seu plenário, e, deve-se entender como definitiva a decisão que passa a nortear a jurisprudência desse tribunal nessa matéria. Em outras*

*palavras, decisão definitiva, na acepção do art. 62 do RICARF é aquela reiterada, assentada na Corte.*

*O caso dos autos, a meu sentir, amolda-se, perfeitamente, à norma inserta no artigo 62 suso transcrito, posto que a questão da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998 encontra-se apascentada no Supremo Tribunal Federal, inclusive, fez parte de minuta de súmula vinculante, que não foi adiante por causa de outra decisão desse Tribunal, referindo-se à base de cálculo das contribuições devidas pelas seguradoras. Neste caso, houve certa confusão sobre o conceito de faturamento e de receita, o que levou o STF a não sumular a matéria sobre o alargamento da base de cálculo das contribuições, mas, de qualquer sorte, continua valendo a decisão no tocante à base de cálculo das contribuições incidentes sobre sociedades não financeiras ou seguradoras.*

*Em outro giro, a PGFN por meio da Portaria nº 294/2010, autorizou seus procuradores a não mais recorrerem das decisões definitivas de tribunais superiores, como a do STF que reconheceu a inconstitucionalidade do denominado alargamento da base de cálculo das contribuições sociais. A edição dessa portaria corrobora o entendimento de se aplicar ao caso em exame a decisão plenária do STF sobre o indigitado alargamento da base de cálculo da Cofins.*

*O Carf apascentou a jurisprudência no sentido de estender a decisão do STF sobre o alargamento da base de cálculo das contribuições aos julgamentos administrativos.*

*Aplicando-se, pois ao caso ora em exame, a decisão do STF que julgou inconstitucional o alargamento da base de cálculo das contribuições sociais, até a vigência da Lei 10.833/2003, a base de cálculo da Cofins voltou a ser a receita bruta correspondente a faturamento, assim entendido como o produto da venda de bens, serviços ou de bens e de serviços relacionados à atividade operacional da pessoa jurídica. Por conseguinte, anteriormente à vigência dessa lei, as subvenções governamentais objeto destes autos não estavam incluídas na base de cálculo da Contribuição.'*

Dessa forma, o entendimento acima exposto refletiria na incidência de PIS pela sistemática cumulativa, no qual a tributação dependia do caráter operacional da receita.

**Entretanto, na sistemática da não cumulatividade, regida pela Lei 10.637/2002, a contribuição incide sobre "*o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica*" (operacionais ou não operacionais), "*independentemente de sua denominação ou classificação contábil*"**.

> **Do enunciado legal, infere-se que se considera como receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo do PIS, todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, da qual podem ser excluídos os valores legalmente autorizados, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.**
>
> Posto isto, tendo em vista que a matéria que ainda resta a ser decidida nos autos refere-se à Contribuição para o PIS/Pasep pelo regime não cumulativo, e que as receitas operacionais e não operacionais encontram-se incluídas na hipótese de incidência destes tributos, e que o valor dos aportes oriundos dos incentivos fiscais do PROVIN e PROADI são enquadrados como receita, mostra-se correto o lançamento tributário.'

O mesmo se aplica ao caso destes autos: pelo conteúdo da ata e do acordado na sessão de julgamento a turma julgadora entendeu que as subvenções aqui discutidas são receitas tributáveis pelo PIS e pela Cofins.

Logo, à luz dos arts. 1º da Leis nº 10.637, de 30/12/2002, e 1º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, incluem-se nas bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, pois, segundo estas normas, conforme também afirmou o Conselheiro José Adão Vitorino de Morais, Relator do Acórdão de Recurso Voluntário nº 3301-001.677, fls. 311/317, o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da denominação ou classificação contábil, sujeitam-se a estas contribuições, quando apuradas pelo regime não-cumulativo, admitidas apenas as exclusões dos valores das rubricas expressamente citadas.

Uma vez que as receitas decorrentes de subvenções não estão entre aquelas passíveis de exclusão das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devem sofrer a incidência destas contribuições.

**Conclusão.**

Por todo exposto, voto por conhecer e acolher os Embargos interpostos pelo sujeito passivo, para sanear o erro material decorrente de lapso manifesto, nos termos deste voto, sem efeitos infringentes, ratificando o não provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal