



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.721450/2016-70
Recurso Voluntário
Resolução nº 3402-003.559 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de abril de 2023
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL
Recorrente BUNGE ALIMENTOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Mateus Soares de Oliveira.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, com os devidos acréscimos:

Trata-se de impugnação apresentada contra os lançamentos das Contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), ambas sujeitas ao regime não cumulativo, referentes às competências de janeiro e fevereiro de 2011.

Os lançamentos decorreram da falta de recolhimento das contribuições devidas sobre o faturamento mensal pelos fatos de: i) o interessado ter deixado de incluir na base de cálculo das contribuições as receitas decorrentes de subvenções concedidas por Estados da União, correspondentes à redução ou à concessão de crédito presumido do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); ii) o autuante ter reduzido a zero os saldos dos créditos das contribuições apurados pelo interessado, para as competências de abril e junho de 2010, remanescentes ao final de dezembro de 2010; e, iii) de o autuante ter glosado parte dos créditos aproveitados (descontados) pelo interessado no período objeto dos lançamentos em discussão, conforme Relatório Fiscal às fls. 199/236.

Intimado dos lançamentos, o interessado impugnou-os (fls. 245/302), alegando, em síntese:

I) em preliminar:

I.1) a decadência quinquenal do direito de a Fazenda Nacional exigir ou glosar os créditos objetos dos lançamentos em discussão, nos termos do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), tendo em vista que: primeiro, houve compensação/desconto do crédito, em face dos débitos apurados; e, segundo, foi enviado o Dacon no qual está demonstrada a compensação/desconto dos créditos com os débitos das respectivas contribuições, ora exigidas; e, finalmente, os débitos resultantes foram informados em DCTF; defendeu também a extinção dos respectivos créditos tributários, mediante a compensação/desconto, nos termos do inciso II do art. 156 do CTN, e a aplicação do art. 150, § 4º; por outro lado, segundo dispõe a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 74, §§ 1º, 2º e 5º, a compensação efetuada por ele, com créditos das contribuições, extinguiu os créditos tributários declarados nos Dacons e nas DCTFs, devendo ser aplicado o § 4º do art. 150;

I.2) a indevida desconsideração do saldo credor do período anterior – não objeto de fiscalização do período: segundo o interessado, os valores constituídos por meio dos autos de infração referem-se a dois fatores: 1) a glosa de créditos apropriados, referentes ao 1º trimestre de 2011; e, 2) à desconsideração do saldo credor do período anterior; quanto ao fator 2, o saldo desconsiderado se refere à composição de saldo credor do 4º trimestre de 2010 e de períodos anteriores que sucessivamente impactaram os saldos transferidos que, como citado pelo Autuante, foram objeto de outro processo; contudo tais saldos não podem ser desconsiderados para fins de apuração dos lançamentos em discussão, visto que os autos de infração dos períodos anteriores foram impugnados e os processos encontram-se em fase de

julgamento o que suspende suas exigências, conforme art. 151, inciso III, do CTN; e,

II) no mérito:

II.1) as subvenções recebidas dos Estados não integram o faturamento, nos termos das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, e, consequentemente, a base de cálculo do PIS e da Cofins, determinada na Constituição Federal (CF) de 1988; discorreu sobre a contabilização dos seus valores; a constituição do crédito tributário; o princípio da legalidade; as exclusões de receitas da base de cálculo das contribuições; o princípio da segurança jurídica; concluindo que doações para investimento, como no presente caso, não constituem receitas e, portanto, não integram a base de cálculo das contribuições, sendo que a Fiscalização não observou os princípios citados para considerá-las receitas e, consequentemente, tributá-las; alegou ainda que ao lançar os valores das subvenções, na conta Reserva de Capital – Reserva de Subvenção para Investimento, tais valores transitaram pelas contas de receitas (faturamento) e compuseram a base de cálculo do PIS e da Confins, implicando tributação indireta; sustentou que a concessão de benefícios, por parte dos Estados, exige em contrapartida a fomentação da economia local, a não redução da arrecadação e aplicação dos benefícios em aumento dos recursos locais, conforme se evidencia do posicionamento da Diretoria Econômica e Financeira do Estado de Pernambuco, publicado em seu "site", do qual transcreveu parte às fls. 282/284; sustentou também que as subvenções concedidas pelos demais Estados têm o mesmo propósito, ou seja, fomentar o desenvolvimento regional, mediante a implantação de unidades industriais;

II.2) redução a zero dos saldos anteriores: não procede a redução a zero dos saldos credores de períodos anteriores aos lançamentos em discussão, tendo em vista que tais saldos estão sendo discutidos em outro processo administrativo (13971.724090/2015-87); os valores referentes àquele período somente podem ser cobrados depois da decisão definitiva, na esfera administrativa, naquele processo, o que ainda não ocorreu;

II.3) glosas de créditos:

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.559 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.721450/2016-70

II.3.1) fretes sobre devoluções: tais fretes, segundo seu entendimento, constituem custos de aquisição e de produção suportados pelo vendedor e, portanto, geram créditos passíveis de aproveitamento, nos termos do artigo 3º, II das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003; alegou ainda que não há disposição legal expressa vedando seu aproveitamento;

II.3.2) fretes sobre transferências - parte 1, referentes ao transporte de produtos acabados, de insumos ou de produtos em elaboração: defendeu o aproveitamento de créditos calculados sobre estas rubricas sob o fundamento de que constituem custos de produção e/ ou de comercialização;

II.3.3) fretes relativos à transferência - parte 2: defendeu o aproveitamento de créditos sobre as despesas de fretes em outras operações entre seus estabelecimentos, envolvendo (i) aquisição de insumo para produção, (ii) aquisição de insumo para a agroindústria (crédito presumido) e (iii) vendas sob o fundamento de que se enquadram no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003;

II.3.4) fretes (outros): (i) nas vendas com transportador pessoa física, (ii) sem identificação da nota fiscal e (iii) operações sem direito a crédito: nestas rubrica reconheceu a glosa efetuada pela Fiscalização.

Para fundamentar a impugnação apresentou extenso arrazoado sobre: "I -DA AUTUAÇÃO; II - PRELIMINAR: a) Da decadência; b) Da desconsideração do saldo credor do período anterior - Não objeto de fiscalização do período; III - DO DIREITO: a) DA MAJORAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES; a.1) Subvenção Para Investimento: Dos Valores Lançados Em Reserva De Capital; NO MÉRITO DESTE ITEM; d) as doações e subvenções para investimento; b) DA REDUÇÃO A ZERO DOS SALDOS ANTERIORES DE CRÉDITO; c) DAS GLOSAS FISCAIS APLICADAS NOS CRÉDITOS APURADOS NO PERÍODO: c.1) Glosa relativa aos Fretes; c.1.1) Glosa relativa aos Fretes de Devolução; c.1.2) Glosa relativa Fretes de Transferência - Parte 1; c.1.3) Glosa relativa Fretes de Transferência - Parte 2; c.1.4) Glosa Relativa a fretes nas vendas, com transportador pessoa física; c.1.5) Fretes sem Identificação da Nota Fiscal; c.1.6) Fretes *em operação sem Direito a Crédito*; IV - PEDIDO", concluindo, ao final, que os lançamentos são improcedentes.

Ato contínuo, a DRJ-RIBEIRÃO PRETO (SP) julgou a impugnação do Contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2011, 28/02/2011

DIFERENÇAS APURADAS. LANÇAMENTO, DECADÊNCIA. PRAZO. CONTAGEM.

A contagem do prazo quinquenal da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário sujeito a lançamento por homologação, quando não há antecipação de pagamentos, é feita a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2011, 28/02/2011

BASE DE CÁLCULO. COMPOSIÇÃO.

A base de cálculo da contribuição sujeita ao regime não cumulativo é o faturamento, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, excluídas as receitas expressamente previstas em lei.

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE SUBVENÇÕES. EXCLUSÃO.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.559 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.721450/2016-70

Somente as receitas de subvenções comprovadamente aplicadas em investimentos imobilizados podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições para o PIS e para a Cofins com incidência não cumulativa.

SALDOS CREDORES. PERÍODOS ANTERIORES. DESCONSIDERAÇÃO.

Correta a desconsideração dos saldos credores de períodos anteriores, na apuração da diferença da contribuição lançada e exigida, pelo fato de tais saldos terem sido objetos de processos próprios nos quais foram analisadas a certeza e liquidez dos valores aproveitados (descontados).

DESPESAS. FRETES DEVOLUÇÕES, TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS. GLOSAS DE CRÉDITOS.

Correta a glosa dos créditos sobre despesas com fretes de devoluções, transferências de produtos em elaboração, acabados, insumos entre os estabelecimentos do interessado por não se enquadrarem no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2011, 28/02/2011

LEGISLAÇÃO CORRELATA. APLICAÇÃO.

Dada a correlação entre as normas que regem as contribuições, aplicam-se na íntegra as mesmas ementas e conclusões de mérito do PIS à Cofins.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste Recurso, a Empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua Impugnação.

Este Colegiado, em sessão realizada no dia 25 de novembro de 2018, resolveu converter o julgamento em diligência por entender que o processo não se encontrava maduro para julgamento pois necessitava que a Autoridade Preparadora demonstrasse, analiticamente, a eventual relação existente entre os autos n.13971.723730/2014-51 e aqueles autuados sob os ns. 13971.908784/2011-41 e 13971.908783/201105, bem como a relação do primeiro processo administrativo aqui citado com o caso em julgamento. Ademais, que fosse informada a situação dos referidos processos quanto ao julgamento de recursos interpostos.

O Contribuinte, devidamente cientificado, deixou de se manifestar sobre os resultados da diligência fiscal.

Cumprida a solicitação do Colegiado, o processo foi a mim devolvido para ser incluído em sessão de julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Como já consignado, a lide trata de autos de infração de diferenças de PIS e COFINS do período de 01/2011 e 02/2011, decorrentes das glosas de créditos e receitas não

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.559 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.721450/2016-70

incluídas na base de cálculo dessas contribuições em desacordo com os preceitos legais, conforme a seguir discriminado:

1) da majoração da base de cálculo das contribuições, em decorrência da inclusão de receitas, pela fiscalização, as quais o sujeito passivo originariamente deixou de oferecer à tributação das contribuições (vendas com suspensão e receitas de subvenção);

2) da redução a zero dos saldos das contribuições não-cumulativas, ao final do período de apuração 12/2010, conforme Relatório Fiscal que integra o processo nº 13971.724090/2015-87); e

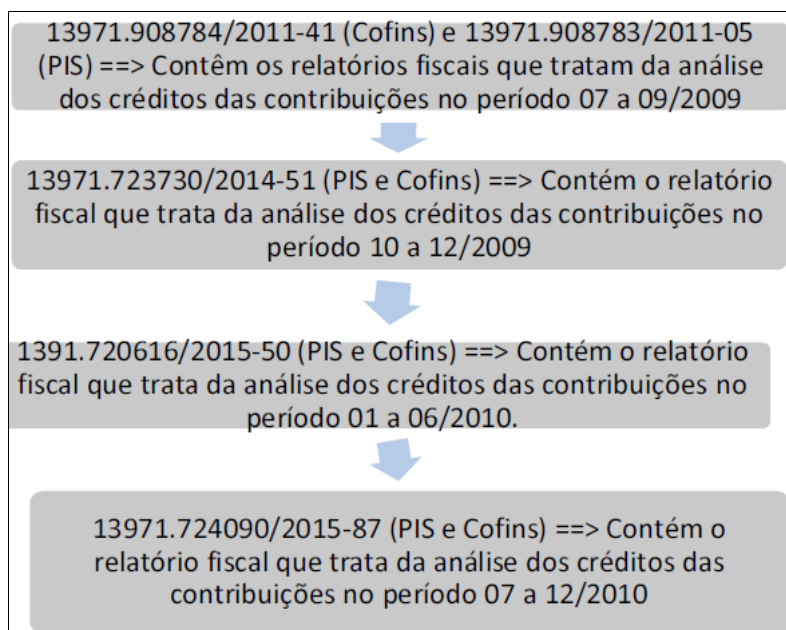
3) das glosas fiscais aplicadas aos créditos apurados pelo sujeito passivo para o período sob análise (glosa de créditos básicos, glosa de créditos presumidos, estorno de crédito presumido e glosa de créditos de frete entre estabelecimentos).

A DRJ considerou integralmente improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte.

Preliminarmente, o Contribuinte pede o sobrestamento do julgamento até o deslinde final do processo nº13971.723730/2014-51 e aqueles autuados sob os ns. 13971.908784/2011-41 e 13971.908783/201105, haja vista que neles estão sendo discutidos as glosas de créditos anteriores relativos a 12/2009, que levaram ao saldo de créditos desse período ter sido zerado, com reflexos para o cálculo das contribuições dos períodos seguintes.

Este Colegiado, resolveu converter o julgamento em diligência pois necessitava que a Autoridade Preparadora demonstrasse, analiticamente, a eventual relação existente entre os autos nº13971.723730/201451 e aqueles autuados sob os n.ºs. 13971.908784/201141 e 13971.908783/201105, bem como a relação do primeiro processo administrativo aqui citado com o caso em julgamento. Ademais, que fosse informada a situação dos referidos processos quanto ao julgamento de recursos interpostos.

Atendendo a solicitação do Colegiado, o Auditor elaborou gráfico analítico da relação entre todos os processo envolvidos no procedimento, a seguir reproduzido:



Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.559 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.721450/2016-70

Como se observa, os processos informados no gráfico analítico formam uma sequência de análises verificatórias dos créditos das contribuições citadas do 3º trimestre de 2009 ao 4º trimestre de 2010.

Como já houve o julgamento definitivo na esfera administrativo dos processos nº13971.723730/201451 e aqueles autuados sob os ns. 13971.908784/201141 e 13971.908783/201105, os seus efeitos devem ser refletidos nos períodos autuados seguintes, com redução significativa da autuação ou mesmo o seu cancelamento integral, informação que não consta nos autos.

Faz-se necessário, assim, que a Autoridade Fiscal informe os efeitos desses julgamentos definitivos na esfera administrativa para os saldos credores transportados para os períodos seguintes e sobre o montante lançado das contribuições.

Além disso, a Recorrente alega em seu recurso que os valores de incentivos fiscais de ICMS foram lançados na conta de Reserva de Investimentos, transitaram em contas de receitas (faturamento) e compuseram a base de cálculo do PIS e COFINS.

A fim de comprovar o alegado, apresentou um lançamento hipotético de uma nota fiscal com incidência de ICMS e a respectiva contabilização do incentivo concedido pelo governo estadual.

a) Faturamento:	D - Cliente	
	C - Venda (faturamento - receita)	R\$ 1.000,00
b) ICMS :	D - ICMS (Conta de despesa)	
	C - ICMS A PAGAR (Passivo)	R\$ 170,00
c) PIS:	D - PIS (Conta de despesa)	
	C - PIS a PAGAR (Passivo)	R\$ 16,50
d) Cofins:	D - COFINS (Conta de despesa)	
	C - COFINS A PAGAR (Passivo)	R\$ 30,00
e) Incentivo:	D - ICMS A PAGAR (Passivo)	
	C - RESERVA DE CAPITAL	
	Res. Subv. p/Investimento	R\$ 100,00

Explica ainda a Recorrente que o incentivo consiste em reduzir o ICMS a pagar, cujo valor é registrado na conta Reserva de Capital, não representando faturamento, mas sim uma renúncia fiscal por parte do estado. Se a empresa adotasse outro procedimento contábil, os valores lançados em reserva de capital seriam lançados como redutores da conta de despesa de ICMS e não na conta de Vendas (faturamento).

Por fim, conclui a Recorrente que, embora a empresa não concorde com a tributação separada da subvenção para investimento, como pretendido pelos Auditores, demonstrou-se que ainda que de modo diverso e indireto esses valores foram tributados pelo PIS e a COFINS.

Desta feita, entendo que a Autoridade Fiscal deve analisar a contabilidade de Recorrente a fim de informar se o procedimento contábil adotado pela empresa, conforme explicado em seu recurso, de fato propiciou o oferecimento dos incentivos em comento na tributação das Contribuições ao PIS e a COFINS, conforme alegado em seu recurso.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.559 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.721450/2016-70

Dessa forma, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, para que a Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos:

1. que a Autoridade Fiscal informe os efeitos dos julgamentos definitivos na esfera administrativa dos processos nº13971.723730/2014-51 e aqueles autuados sob os ns. 13971.908784/2011-41 e 13971.908783/2011-05 para os saldos credores transportados para os períodos seguintes, sobretudo no período autuado, e sobre o montante lançado das contribuições no presente processo;
2. que a Autoridade Fiscal analise a contabilidade de Recorrente a fim de informar se o procedimento contábil adotado pela empresa, conforme explicado em seu recurso, de fato propiciou o oferecimento dos incentivos fiscais de ICMS na tributação das Contribuições ao PIS e a COFINS;
3. que a Autoridade Fiscal elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima;
4. após a intimação da Recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Por fim, o processo deverá ser restituído aos meus cuidados para sua inclusão em pauta de julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo