



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

Processo nº 10283.006847/2003-83
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-002.254 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2014
Matéria PERDCOMP - PIS/PASEP E COFINS
Recorrente GRADIENTE ELETRÔNICA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2004

PIS. REGIME CUMULATIVO. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE. Tendo o STF reconhecido a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo do PIS apurado sob o regime cumulativo corresponde ao faturamento, assim entendido como as receitas decorrentes das vendas de bens e serviços, para o caso do contribuinte em questão.

PIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.

Na apuração não-cumulativa do PIS, a base de cálculo é o faturamento, assim entendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, admitidas as exclusões expressamente previstas em lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2004

COFINS. REGIME CUMULATIVO. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE. Tendo o STF reconhecido a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo da Cofins apurada sob o regime cumulativo corresponde ao faturamento, assim entendido como as receitas decorrentes das vendas de bens e serviços, para o caso do contribuinte em questão.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.

Na apuração não-cumulativa da Cofins, a base de cálculo é o faturamento, assim entendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, admitidas as exclusões expressamente previstas em lei.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Em Análise

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do redator que integra o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso (relator), Fabia Regina Freitas e Maria Teresa Martínez López, que proviam o recurso em maior amplitude. Designado para elaborar o voto vencedor o Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Antônio Lisboa Cardoso - Relator.

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso (relator), Andrada Marcio Canuto Natal (redator), Fábica Regina Freitas, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente).

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário da empresa Gradiente Eletrônica S/A, em face do acórdão nº 01-7287 – 2ª T. da DRJ/BEL (PA), que manteve o indeferimento ao pedido de restituição, não reconhecendo o direito de exclusão das bases de cálculo da Contribuição destinada ao PIS/Pasep e Cofins do valor correspondente a incentivo fiscal de desoneração do ICMS concedido pelo Estado do Amazonas; de variações monetárias de direito de crédito em função da taxa de câmbio decorrente de aplicação financeira, contratos de mútuo e pagamentos a fornecedores estrangeiros vinculados ao dólar e outros resultados que não relacionados à noção de receita, nos períodos de fevereiro de 1.999 a setembro de 2003, conforme sintetiza a ementa do acórdão recorrido:

“Ementa: BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. EXPRESSA PREVISÃO LEGAL. A base de cálculo do PIS e o faturamento das pessoas jurídicas, esse entendido como a totalidade das receitas auferidas por essas, sendo irrelevantes, para essa quantificação, o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Não é permitida a exclusão do ICMS, cobrado na condição de contribuinte e na condição de responsável tributário, da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep por falta de previsão legal. O ICMS integra a base de cálculo a ser tributada pela contribuição em tela.”

No recurso de fls. 1838/1866, é contestado o acórdão que não reconheceu o direito à restituição e compensação de crédito resultante de pagamento indevido da contribuição ao PIS/Pasep e Cofins, alegando, em síntese, o seguinte:

Com base na Lei nº 9.718, de 27/11/1998, a Recorrente recolheu as contribuições PIS e Cofins, sobre a totalidade das receitas auferidas (art. 3º, § 1º), tendo computado na base de cálculo: a) o valor correspondente ao incentivo fiscal de desoneração do ICMS, concedido pelo Estado do Amazonas; b) meras variações monetárias de direito de créditos em função da taxa de câmbio, e; c) outros resultados não relacionados à noção de receita, ocasionando, assim, “irrefutável indébito tributário, objeto do pedido de restituição.

Aduz que durante a tramitação do presente processo administrativo, o E. STF, atendendo ao pleito da ora Recorrente, através dos Recursos Extraordinários nº 407.767 e 502.747, ambos transitados em julgado, julgou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98. Desta forma, no caso concreto da Recorrente, está decidido que apenas o faturamento, entendido como receita operacional, poderia servir de base de cálculo das contribuições PIS e Cofins, logo não poderiam ser alvo de tributação as receitas com juros de capital próprio, ganhos auferidos no mercado de renda variável, receita de juros, bem como não poderiam ser oneradas as rubricas em pauta: receitas financeiras, subvenções de ICMS e variações cambiais ativas.

Com vistas à prevalência do recurso administrativo, ante os processos judiciais propostos, alega que o tema concernente à inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98,

declarado inconstitucional pelo STF, não foi sustentado pela Recorrente no âmbito administrativo, sendo imperativa a aceitação do resultado alcançado através dos acórdãos do Excelso Pretório. Todavia, argumenta que em sendo ultrapassada esta preliminar, seria necessário enfrentar os demais argumentos de direito que embasam o pedido de restituição.

Nesse sentido aduz que o E. STF ao apreciar o RE nº 150.755-1/PE, restringiu o conceito de receita bruta ao faturamento, decorrente de vendas de mercadorias e/ou serviços. Recorda ainda que através da Adin nº 1-1/DF, a Suprema Corte já havia julgado a inconstitucionalidade do art. 2º da LC nº 70/91, consagrando o entendimento sobre a definição de faturamento como receita bruta de vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Em relação à “parcela financeira que corresponde ao incentivo fiscal de ICMS, concedido pelo Estado do Amazonas, ... modalidade de subvenção cujo tratamento legal, contábil e tributário passa pela Lei 4.506/64, que estabeleceu em seu art. 44, IV”, integrar a receita bruta operacional, as subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

Por outro lado, porém, o Decreto-lei nº 1.730/79, através do art. 38, § 2º, determinava que as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidos com estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo Poder Público, “não serão computadas na determinação do lucro real”, desde que obedecidas às condições ali estabelecidas, quais sejam, o registro como reserva de capital ou cumprimento da obrigação de garantir a exatidão do balanço e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.

Em relação aos lançamentos contábeis destinados ao registro dessas subvenções, a Lei nº 6.404/76, classifica-as como reservas de capital (art. 182, § 1º, “d”), logo, em sendo subvenções para investimento também não poderiam ser computadas na base de cálculo do IR (art. 443, RIR/99), e do mesmo modo também não poderiam figurar na base de cálculo das contribuições PIS e Cofins.

A Recorrente também pretende a restituição das contribuições PIS e Cofins sobre variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações atreladas ao câmbio, por força do que dispõe o art. 9º, da Lei nº 9.718/98, que expressamente as considera como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso:

“Art. 9º. As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeito da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.”

Assim sendo, qualquer variação do Dólar diante do Real, em um dado período, implica resultado positivo da variação cambial, e quando isto ocorreu, o mutuário foi forçado a recolher PIS e COFINS “... sobre mera expectativa de receita, derivada da variação cambial positiva”, conclui dizendo, que as variações monetárias não representam receita auferida, mas, apenas ajustes contábeis sem conteúdo econômico.

Em relação à Lei nº 9.718/98, sustenta que a mesma no “afã” de alargar a definição, o conteúdo e o alcance do instituto de direito privado, utilizado pela Constituição Federal, contrariou o art. 110, do Código Tributário Nacional, que veda à lei tributária alterar esses conceitos. Assim sendo, a modificação pretendida pelo § 1º do art. 3º da citada lei, malferiu o art. 110, do CTN, visto que, o conceito jurídico de “faturamento” utilizado pela Constituição Federal não poderia ter sido ampliado para efeitos de competência tributária, notadamente por mera lei ordinária.

Conclui, suscitando a invalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, pois, ao fazer incidir as contribuições em pauta sobre receitas não integrantes do faturamento, fez gerar o indébito tributário, razão pela qual requer a reforma do v. Acórdão 01-7287, de 27 de novembro de 2006, prolatado pela DRJ/BEL(PA), protestando pelo reconhecimento da ocorrência do indébito tributário e o direito creditório da Recorrente indicado no pedido de restituição, com a conseqüente homologação das compensações mecanizadas até o limite do direito creditório devidamente reconhecido.

O presente processo teve seu julgamento iniciado na sessão de 18/09/2007, constando ter sido retirado de pauta, com vistas sucessivas para as ilustres Conselheiras Nadia Rodrigues Romero e Maria Cristina Roza da Costa, sendo o processo encaminhado à DRF de Fortaleza/CE, sem que as vistas tivessem sido concluídas, em razão da aposentadoria da primeira Conselheira, em 13 de fevereiro de 2009, sendo então o processo novamente devolvido a este relator para prosseguimento do julgamento.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso

O recurso é tempestivo e atende às demais exigências legais, devendo o mesmo ser conhecido.

Conforme relatado, a Recorrente pleiteia a restituição de parcelas, que segundo a mesma teriam sido incluídas e recolhidas indevidamente sobre as bases de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, nos períodos 02/99 a 09/2003, a saber: a) incentivo fiscal de desoneração do ICMS; b) receitas financeiras, e; c) variações cambiais ativas.

Os incentivos fiscais concedidos pelo Estado do Amazonas, dos quais a empresa, ora Recorrente, se beneficiou, objetivava o desenvolvimento econômico e social daquela Unidade da Federação, através da integração, expansão, modernização e consolidação dos setores agropecuário, industrial, agroindustrial, comercial e de prestação de serviços, “priorizando o interior do Estado”, conforme art. 4º do Decreto Estadual nº 1.939, de 23/02/1990, que regulamentou a Lei Estadual (AM) nº 1.939, de 27/12/89.

Assim sendo, o incentivo fiscal concedido pelo Estado do Amazonas é condicionado ao atendimento das condições e exigências legalmente instituídas, e, fazer incidir a cobrança de PIS e Cofins sobre esta receita resultaria em impossibilitar às empresas beneficiadas com o incentivo de satisfazerem essas condições, frustrando, por conseguinte, os objetivos do Estado do Amazonas que abriu mão da parcela de ICMS para ampliar o seu desenvolvimento econômico e social.

Assim sendo, o ICMS subvencionado, bem como as receitas decorrentes de variação cambial, nos moldes do caso em análise, equivalem a receita financeira, estranhas portanto, ao conceito de faturamento atribuído pelo STF nos autos do RE nº 346.084-6/PR, que resultou na declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que dava maior amplitude ao conceito de faturamento, base de cálculo do PIS e COFINS, sendo conferida repercussão geral ao tema através do RE-585235, *in verbis*:

EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

(RE 585235 QO-RG, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, julgado em 10/09/2008, DJe-227 DIVULG 27-11-2008 PUBLIC 28-11-

2008 EMENT VOL-02343-10 PP-02009 RTJ VOL-00208-02 PP-00871)

Igualmente reconheceu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de recursos repetitivos (art. 543-C do CPC) que mesmo as bonificações relativas aos incentivos fiscais, se equivalem aos descontos incondicionais concedidos, não devendo haver a incidência de ICMS nessas operações:

TRIBUTÁRIO – ICMS – MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO – ESPÉCIE DE DESCONTO INCONDICIONAL – INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÃO MERCANTIL – ART. 13 DA LC 87/96 – NÃO-INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO.

1. A matéria controvertida, examinada sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, restringe-se tão-somente à incidência do ICMS nas operações que envolvem mercadorias dadas em bonificação ou com descontos incondicionais; não envolve incidência de IPI ou operação realizada pela sistemática da substituição tributária.

2. A bonificação é uma modalidade de desconto que consiste na entrega de uma maior quantidade de produto vendido em vez de conceder uma redução do valor da venda. Dessa forma, o provador das mercadorias é beneficiado com a redução do preço médio de cada produto, mas sem que isso implique redução do preço do negócio.

3. A literalidade do art. 13 da Lei Complementar n. 87/96 é suficiente para concluir que a base de cálculo do ICMS nas operações mercantis é aquela efetivamente realizada, não se incluindo os "descontos concedidos incondicionais".

4. A jurisprudência desta Corte Superior é pacífica no sentido de que o valor das mercadorias dadas a título de bonificação não integra a base de cálculo do ICMS.

5. Precedentes: AgRg no REsp 1.073.076/RS, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 25.11.2008, DJe 17.12.2008; AgRg no AgRg nos EDcl no REsp 935.462/MG, Primeira Turma, Rel. Min.

Francisco Falcão, DJe 8.5.2008; REsp 975.373/MG, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.5.2008, DJe 16.6.2008; EDcl no REsp 1.085.542/SP, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 24.3.2009, DJe 29.4.2009.

Recurso especial provido para reconhecer a não-incidência do ICMS sobre as vendas realizadas em bonificação. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/2008 do Superior Tribunal de Justiça.

(REsp 1111156/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/10/2009, DJe 22/10/2009)

Assim, se não há incidência do ICMS sobre os incentivos fiscais concedidos, igualmente não deve tal parcela compor a base de cálculo do PIS e Cofins, simplesmente porque esta parcela não participou do preço e venda do produto.

Essas bonificações possuem a mesma natureza da receita decorrente da cessão de crédito de ICMS, cuja receita também não integra a base de cálculo das referidas contribuições, por expressa decisão da Suprema Corte, de acordo com a sistemática da repercussão geral, in verbis:

EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS. I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade. II - A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os quais se insere o conceito de "receita" constante do seu art. 195, I, "b") não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, "a", da CF). Em ambos os casos, trata-se de interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário. III - A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais. IV - O art. 155, § 2º, X, "a", da CF - cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos -, imuniza as operações de exportação e assegura "a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores". Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional. V - O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, "b", da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, "independentemente de sua denominação ou classificação contábil". Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui

ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições. VI - O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal. VII - Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal. VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS. IX - Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, “b”, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.

(RE 606107, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 22/05/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-231 DIVULG 22-11-2013 PUBLIC 25-11-2013)

No mesmo sentido é a jurisprudência do colendo STJ:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS PARA TERCEIROS. NÃO INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. A transferência de crédito de ICMS para terceiros não dá ensejo à incidência de PIS e COFINS, por não configurar receita, mas sim tributo. Precedentes: Ag 1.352.512, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, DJe 10/11/10, REsp 1.205.072/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Segunda Turma, DJe 14/2/12.

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1318196/RS, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/08/2012, DJe 24/08/2012)

Por fim, considerando as decisões acima referidas, proferidas pelos colendos Tribunais Superiores (STF e STJ), proferidas de acordo com as sistemáticas dos arts. 543-B e

Processo nº 10283.006847/2003-83
Acórdão n.º **3301-002.254**

S3-C3T1
Fl. 1.357

543-C do CPC, cujas aplicações se tornam obrigatórias nos julgamentos deste colendo CARF, por força do art. 62-A do RICARF, ensejando o provimento do recurso.

Em face de todo o exposto voto no sentido de conhecer do recurso para no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**.

Antônio Lisboa Cardoso – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

Com todo respeito ao voto e entendimento do ilustre relator Antônio Lisboa Cardoso, não há como dar integral provimento ao presente recurso voluntário, pelos motivos e fundamentos que passo a expor.

O contribuinte apresentou pedido de restituição no valor de R\$ 24.110.197,69 que corresponderia a valores pagos a maior do PIS e Cofins no período de fevereiro/99 a setembro/2003. Posteriormente fez um pedido complementar referente ao período de janeiro/2004 a novembro/2004 no valor de R\$ 4.864.727,73. Conforme relatado apresentou diversos PERDCOMP para compensar débitos com estes créditos.

De acordo com o contribuinte o seu direito à restituição está amparado pelo fato de que teria efetuado pagamentos de PIS e Cofins sobre receitas que não configurariam faturamento, nos termos das legislações das referidas contribuições. Estas receitas seriam as seguintes: 1) valores correspondentes ao incentivo fiscal de desoneração do ICMS concedido pelo Estado do Amazonas; 2) variações monetárias de direito de crédito em função da taxa de câmbio decorrente de aplicações financeiras, contratos de mútuo e pagamentos a fornecedores estrangeiros vinculados ao dólar; e 3) outros resultados que não se coadunam à noção de receita.

Para o período abrangido pelo pedido, o contribuinte apurava o IRPJ com base na sistemática do lucro real. Portanto estava obrigado a apurar o PIS não-cumulativo a partir de dezembro/2002 e a Cofins não-cumulativa a partir de fevereiro/2004 (Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Como o pedido do contribuinte abrange os períodos de fevereiro/1999 a novembro/2004 é necessário ressaltar que sua análise abarca dois tipos de legislações distintas, uma para o período em que vigorava o regime de recolhimento cumulativo das contribuições e outro para o regime não-cumulativo. Assim a presente análise será feita em duas etapas: 1) Regime cumulativo e 2) Regime não-cumulativo.

1) REGIME CUMULATIVO

Neste período vigia as Leis nº 9.715/98 para o PIS e 9.718/98 para a Cofins. No caso o PIS cumulativo vai de fev/99 a nov/2002 e a Cofins cumulativa vai de fev/99 a jan/2004. Esta delimitação inicial (fev/99) está sendo feita em razão do pedido de restituição que inicia-se neste mês. Para este período a base de cálculo do PIS e da Cofins estavam assim delineadas:

Lei nº 9.715/98:

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Lei nº 9.718/98:

*Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, **serão calculadas com base no seu faturamento**, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.*

*Art. 3º **O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.***

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Pois bem, conforme legislação supra, notadamente o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, todas as receitas reclamadas pelo contribuinte estavam efetivamente incluídas na base de cálculo do PIS e da Cofins e, por esta razão a DRF/Manaus, corretamente indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações.

Porém, posteriormente o STF declarou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, conforme decisão abaixo transcrita:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 585.235-1 MG

EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição Social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º. § 1º da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; Res nº 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006). Repercussão

Geral do Tema. Reconhecimento pelo plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. (Relator Min. Cezar Peluso). (Grifei)

Esta decisão deve ser seguida no âmbito do CARF a teor do que dispõe o art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Portanto, com esta decisão é de se reconhecer que a base de cálculo para o período de fevereiro/99 a novembro/2002, para o PIS, e fevereiro/99 a janeiro/2004, para a Cofins, resume-se ao seu faturamento. Ou seja, não são todas as receitas que podem ser admitidas na base de cálculo destas contribuições. Ao que parece, as receitas incluídas na base de cálculo e ora reclamadas pelo contribuinte, devem ser retiradas do cálculo destas contribuições para o período solicitado. Citei, “ao que parece”, pois no presente processo não foi analisado o mérito do pedido, confrontando em detalhe as receitas discriminadas pelo contribuinte. Inclusive ele faz alusões a outras receitas sem discriminá-las em detalhe.

Assim, para o período acima discriminado, entendo que deve ser dado provimento parcial ao recurso voluntário, para que seja efetivada a análise de mérito e conferência de valores, baseado no princípio de que a base de cálculo do PIS e da Cofins incidem sobre o seu faturamento e não sobre o total de suas receitas.

2) PERÍODO NÃO-CUMULATIVO

Como já dito, a partir de dezembro/2002, para o PIS, e fevereiro/2004, para a Cofins, o contribuinte estava sujeito ao recolhimento destas contribuições sob o regime não-cumulativo. Abaixo as legislações correspondentes:

Lei nº 10.637/2002:

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

(...)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996.

VIII - ao XIII - (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

Lei nº 10.833/2003:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

(...)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

VII - ao XII - (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

No corpo destas leis há expressamente algumas exceções de incidência do PIS e da Cofins que devem ser observadas pela autoridade administrativa no momento em que for executar a análise de mérito do presente pedido de restituição. A título de exemplo temos que as receitas financeiras a partir de 02/08/2004, passaram a ter incidência de alíquota zero, por força do Decreto nº 5.164/2004.

Voltando à análise dos itens solicitados pelo contribuinte:

1) Valores correspondentes ao incentivo fiscal de desoneração do ICMS concedido pelo Estado do Amazonas. Da leitura dos dispositivos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, concluo que não há previsão legal para retirar estas receitas da base de cálculo do PIS e da Cofins.

2) Variações monetárias de direito de crédito em função da taxa de câmbio decorrente de aplicações financeiras, contratos de mútuo e pagamentos a fornecedores estrangeiros vinculados ao dólar. Trata-se no caso de receitas financeiras que tiveram a partir de 02/08/2004 a aplicação da alíquota zero. Portanto, antes deste período, há a incidência normal destas contribuições.

3) Outros resultados que não se coadunam à noção de receita. Aqui não estão especificados quais seriam estes resultados. Cabe então a análise de cada caso, conforme for demonstrado pelo contribuinte.

CONCLUSÕES

Considerando que os valores dos pedidos de restituição não foram objetos da análise de mérito por parte da DRF/Manaus, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos:

1) PERÍODO DE APURAÇÃO CUMULATIVA: a DRF/Manaus deve fazer a análise de mérito dos valores envolvidos no pedido de restituição/compensação, reconhecendo ao contribuinte que a base de cálculo do PIS e da Cofins é o faturamento, assim entendido o somatório de suas receitas decorrentes de vendas e serviços, admitidas as exclusões previstas nas respectivas legislações;

2) PERÍODO DE APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA: a DRF/Manaus deve fazer a análise de mérito, para verificar se as receitas que o contribuinte pretende excluir estão efetivamente fora do campo da base de cálculo estabelecida pelas legislações correspondentes. Observando que não há previsão legal para exclusão das receitas relativas ao incentivo fiscal de desoneração do ICMS concedido pelo Estado do Amazonas e que a partir de 02/08/2004 as receitas financeiras estão submetidas à alíquota zero destas contribuições. Quanto aos demais resultados reclamados pelo contribuinte devem ser analisados caso a caso, conforme as rubricas demonstradas por ele.

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.