



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

Processo nº 10508.000161/2004-88
Recurso nº 239.330 Voluntário
Acórdão nº **3403-00.783 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de fevereiro de 2011
Matéria PIS/PASEP
Recorrente WAYTEC TECNOLOGIA EM COMUNICAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/07/2001 a 28/02/2003

PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS. CONTAS DE VARIAÇÃO CAMBIAL PASSIVA. INCLUSÃO.

As variações monetárias ativas havidas em função da taxa de câmbio, nos termos do art. 9º da Lei nº 9.718/98, para fins de apuração da contribuição para o PIS/Pasep, são consideradas receitas financeiras, ainda que verificadas em contas de variação cambial passiva relativas a fornecedores estrangeiros, não cabendo qualquer encontro de contas com as despesas apuradas e contabilizadas pelo regime de competência, desde o registro da aquisição até a liquidação do contrato de câmbio.

PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. INCENTIVOS FISCAIS DE ICMS CONCEDIDOS PELOS ESTADOS-MEMBROS. RECEITAS. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O conceito ampliado de faturamento veiculado pela Lei nº 10.637/02 abrange todas as receitas apuradas pelo contribuinte, independente da nomenclatura e classificação contábil adotada, aí não se incluindo os créditos de ICMS percebidos pela utilização de incentivos fiscais oferecidos pelos entes federados, eis que não constituem ingresso de receita, mas mera alteração patrimonial.

PIS/PASEP. ART. 3º, § 1º DA LEI 9.718/98. AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. REPERCUSSÃO GERAL. EXISTÊNCIA.

Em reafirmação de jurisprudência em repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal se manifestou pela inconstitucionalidade do conteúdo do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que inovou o conceito de faturamento ampliando a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, o que, nos termos do art. 26-A, § 6º, I do Decreto nº 70.235/72, permite a este Conselho Administrativo aplicar este entendimento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/07/2001 a 28/02/2003

DILIGÊNCIAS/PERÍCIAS. NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO. DEMONSTRAÇÃO POR ELEMENTOS PROBATÓRIOS MÍNIMOS.

A realização de diligências e/ou perícias tem por escopo espancar dúvidas surgidas no âmbito do julgador, que se as entender impertinentes ou desnecessárias poderá indeferi-las fundamentadamente, ainda que com isso não concorde o requerente, a quem compete instruir minimamente o requerimento do procedimento com elementos de prova que corroborem e sustentem as alegações feitas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, em dar provimento parcial ao recuso nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos, para excluir as receitas distintas das vendas de bens e/ou prestações de serviços durante a vigência da Lei 9.718/98, isto é, no caso corrente, entre julho de 2001 e novembro de 2002; II) por maioria de votos, vencido o relator, para excluir da base de cálculo os valores relativos ao incentivo fiscal de ICMS, no período de apuração do tributo pelo regime de não-cumulatividade. Vencidos os Conselheiros Marcos T. Ortiz e Ivan Allegretti, quanto à tributação das variações cambiais ativas. Ausente ocasionalmente o Conselheiro Antonio Carlos Atulim.

Marcos Tranchesi Ortiz – Vice-Presidente

Robson José Bayerl – Relator

Winderley Moraes Pereira – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Por bem retratar o lançamento e a contestação, adoto o relatório da decisão de primeiro grau na composição deste voto:

“Trata-se de Auto de Infração (fls. 06/14) lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança da Contribuição para o Programa de

Integração Social – PIS relativa aos períodos de apuração de julho de 2001 a fevereiro de 2003.

O enquadramento legal do lançamento inclui: art. 77, inciso III do Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943; art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN), aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; arts. 1º e 3º, alínea “b”, da Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970; art. 1º, parágrafo único da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973; Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea “b”, itens I e II do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142, de 15 de julho de 1982; arts. 2º, inciso I, 8º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998; arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; arts. 2º, inciso I, alínea “a” e parágrafo único, 3º, 10, 23, 59 e 63 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

A autuante informa às folhas 07/08 e no “Relatório Fiscal – PIS” (fls. 15/17) que foram constatadas divergências entre os valores da contribuição para o PIS declarados à SRF e os escriturados, conforme Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada (fls. 64/67). Os valores que compõem as bases de cálculo do PIS, e as respectivas contas contábeis, estão informados nos demonstrativos às folhas 61/63, confrontados com os livros de Entradas (fls. 88/150), de Saídas (fls. 151/211), de Registros de Notas Fiscais (fls. 212/307) e com o Diário (fls. 308/383).

Segundo a autuante, a contribuinte informou que no cálculo das variações monetárias em função da taxa de câmbio adotou o regime de competência, razão pela qual na base de cálculo do Auto de Infração “foram considerados todos os valores lançados a crédito nas contas de resultado de variação cambial, independentemente da nomenclatura de variação cambial ativa ou passiva”.

Intimada a justificar as diferenças apuradas pela fiscalização, a contribuinte não concordou com os valores levantados, conforme resposta às folhas 51/56, embora sejam exatamente os mesmos constantes no Razão Contábil (fls. 384/429). Afirma a autuante que “se a contribuinte não concorda com os valores contábeis, ou seja, pelo regime de competência, supõe-se então que a contribuinte considerou as variações monetárias para efeito de determinação da base de cálculo quando da liquidação das operações”, mas, intimada (fl. 57), não apresentou controle extra contábil contendo todas as operações liquidadas em cada mês.

Assim, além da variação cambial, na base de cálculo do Auto de Infração foram também incluídos créditos efetuados na conta ICMS Incentivos Fiscais – “benefícios fiscais (...) que constituem receitas, uma vez que reduzem o ICMS a recolher (baixa do passivo) sem a concomitante diminuição do ativo” – e receitas da venda de produtos agrícolas, cuja exclusão da base de cálculo do PIS não foi justificada pela contribuinte.

Cientificada da exigência fiscal em 29/03/2004 (fl. 06), a autuada apresenta em 28/04/2004 a impugnação de folhas 466/496, sendo essas as suas razões de defesa, em síntese:

Como questão preliminar, alega que a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998, é objeto de análise pelo Supremo Tribunal Federal, razão pela qual requer o sobrestamento do presente processo administrativo até o julgamento final da matéria pelo STF;

Ainda assim, em respeito ao princípio da eventualidade, elenca as razões da inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998;

O tratamento tributário das variações monetárias ativas e passivas decorrentes de taxas cambiais está previsto no art. 30 da Medida Provisória nº 2.037, de 2000, mas essa alteração não tem sentido, foi feita sem critério técnico e com o objetivo único de aumentar a arrecadação de tributos, pois, se optar pelo regime de competência, a contribuinte terá que pagar PIS e Cofins sobre variação cambial antes da efetiva realização ou mesmo sem ter certeza da realização da receita em virtude da flutuação cambial, e, por outro lado, se optar pelo regime de caixa, não poderá deduzir a contrapartida da variação cambial passiva até a liquidação das obrigações;

O entendimento de que ao contabilizar as variações cambiais pelo regime de competência a pessoa jurídica exerceu a opção por esse regime, ou seja, se quiser optar pelo regime de caixa não pode contabilizar as variações pelo regime de competência, não tem amparo legal, pois a própria SRF, nos termos do Parecer Normativo nº 347, de 1970, entende que a forma de escriturar suas operações é de livre escolha do contribuinte, dentro dos princípios técnicos da contabilidade;

A atualização dos saldos de obrigações ou créditos em moeda estrangeira por ocasião do encerramento de cada período de apuração do resultado representa na verdade mera provisão, não se tratando de despesa incorrida ou de receita realizada;

Desta forma, a contribuinte pode contabilizar as variações cambiais passivas e ativas pelo regime de competência, e, para os efeitos tributários, optar pelo regime de competência ou de caixa;

Exemplificando com números (planilha à folha 507), a impugnante alega a repercussão da variação do dólar frente à moeda nacional em suas contas contábeis, que registram as obrigações e os créditos em moeda estrangeira;

Equivoca-se também a autuante ao incluir na base de cálculo da contribuição para o PIS os incentivos fiscais do ICMS, pois a exclusão de tal parcela encontra guarida, “a contrário senso e por analogia”, no art. 392, inciso I do Regulamento do Imposto de Renda, que dispõe que serão computadas na determinação do lucro operacional apenas as subvenções correntes para custeio ou operação, e não as subvenções para investimento, caracterizadas exatamente pelos benefícios concedidos pelos Estados, conforme vem reconhecendo a SRF em diversas decisões e soluções de consulta;

Ademais, já incide PIS sobre o ICMS destacado nas notas fiscais de venda, sob o argumento que tal valor integra o preço da mercadoria e é, conseqüentemente, receita da empresa – embora não o seja, pois o valor é repassado ao Estado, sendo a autuada mera intermediária –, e assim, a incidência do PIS sobre os créditos recebidos a título de incentivo fiscal justamente para compensar o ICMS devido caracteriza bis in idem;

Não pode o Fisco Federal exigir que a contribuinte considere como receita os valores que deixa de pagar ao Estado da Bahia em razão do incentivo fiscal, pois a empresa, economicamente, não aufera receita quando da utilização do incentivo, pois, ao vender uma mercadoria, recebe um dado valor do comprador inteiramente tributado pelo Fisco Federal, inclusive o ICMS destacado, que, posteriormente, não é cobrado pelo Estado;

A sistemática é simples e consiste em contabilizar-se o débito do ICMS e anulá-lo quando do lançamento do “crédito presumido” de 100% do ICMS concedido pelo Estado da Bahia;

A parcela correspondente ao ICMS não constitui faturamento ou receita da empresa, não influencia na formação da base de cálculo da contribuição para o PIS, não integra os recursos próprios da empresa e constitui renda do estado;

Portanto, o faturamento da empresa deve ser entendido como a diferença entre o valor da fatura emitida pelo contribuinte, abatida a parcela do ICMS.”

A DRJ Salvador/BA julgou o lançamento procedente afastando, inicialmente, a possibilidade do sobrestamento requerido, por inexistência de previsão legal, e o exame de constitucionalidade de normas legais no âmbito do processo administrativo, por incompetência para tal manifestação. No que toca à questão de fundo, asseverou que não caberia discussão a respeito dos objetivos e critérios adotados pelo legislador para elaboração da legislação que estabelece o tratamento das variações cambiais, mas tão-só a aferição de sua observância pelo contribuinte, o que não ocorreu, porquanto, tendo optado pelo regime de competência para contabilização das receitas oriundas da flutuação cambial, não as ofereceu adequadamente à tributação; que no contexto legal da contribuição para o PIS/Pasep os lançamentos a crédito nas contas de variações cambiais passivas representam receitas decorrentes da diminuição do passivo pela valorização da moeda nacional; e, que os incentivos fiscais relativos ao ICMS caracterizam-se como receita e devem ser tributados, não existindo hipótese legal que contemple a sua exclusão.

Em recurso voluntário o contribuinte enaltece a missão do então Conselho de Contribuintes e, na esteira, defende a necessidade de realização de perícia contábil em nome do princípio da verdade material. Em sede preliminar, sustenta a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins pela Lei nº 9.718/98, já reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE 346.084/PR. No mérito, aponta a existência de erro no cálculo das contribuições, pois não teria havido o abatimento do IPI devido nas vendas realizadas, desconsideração de estornos de lançamentos nas contas das demais receitas e vendas para Zona Franca de Manaus, donde se estamparia a necessidade da diligência fiscal; aduz que o benefício fiscal de ICMS incluído na base de cálculo não é subvenção, como concluiu a Solução de Divergência nº 15/2003, da Coordenação Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, consistindo a operação em diferimento do ICMS referente ao recebimento dos insumos para o momento da saída dos produtos industrializados e, neste momento, destaca o imposto estadual no documento fiscal, porém, está desobrigado de recolhê-lo; que aludido benefício exige a contrapartida de obrigações assumidas quanto a investimentos, geração de empregos, treinamento, etc., de modo que não poderia ser contabilizado como receita; que o valor que deixa de recolher aos cofres estaduais não configura recebimento de valores, ingresso ou entrada de ativo; que o conceito de receita firmado pela doutrina perpassa a ideia de ingresso que altera positiva e definitivamente o patrimônio social; que a sistemática do beneplácito fiscal implica em haver o destaque do ICMS na nota fiscal para garantir o crédito do tributo ao adquirente, contudo, não há inclusão deste valor no preço destas mercadorias, citando exemplos matemáticos de sua colocação; que as variações cambiais apuradas no período 2000, foram, de um modo geral, passivas, em razão da valorização do dólar frente ao real, de modo que não houve receita de variação cambial; que o procedimento adotado pela fiscalização, consistente em selecionar somente os ganhos de variação cambial, está equivocado porque não avalia a operação como um todo; ao final, pugna pela realização de uma perícia imparcial tendente a constatar as inconsistências apontadas e a formação dos preços e verificação do ICMS não pago.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade, pelo que, dele conheço.

Preambularmente avalio a necessidade da perícia/diligência requerida.

Consoante arts. 16 a 18 do Decreto nº 70.235/72, toda a matéria de defesa e as provas que dispuser o recorrente deverão ser apresentadas oportunamente na impugnação, ato inaugural do contencioso administrativo, sob pena de preclusão, bem assim, que as diligências e perícias requeridas submetem-se ao livre talante do julgador, que poderá indeferir fundadamente aquelas que reputar desnecessárias, nestes exatos termos:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)."

No caso vertente, em que pese os questionamentos formalizados para perícia/diligência envolverem fatos já ocorridos por ocasião da peça de inconformismo, este recurso não indicou a necessidade de qualquer espécie de procedimento tendente a eliminar dúvidas quanto à formação da base de cálculo, de maneira que esta matéria é considerada não impugnada e, como tal, colhida pela preclusão consumativa, não podendo o recorrente inovar o feito com pedido desta natureza em recurso voluntário.

O momento para o pedido de diligência, conforme se extrai dos dispositivos citados, era a manifestação vestibular, a impugnação, o que, uma vez não realizado naquela oportunidade, não pode ser renovado em outra fase processual.

Poder-se-ia argumentar que a formação da base de cálculo é matéria de ordem pública e, nesta condição, poderia ser conhecida e argüida de ofício pelos julgadores administrativos, todavia, não vislumbrei qualquer elemento de prova que pudesse entremostrear as alegações de erro apontadas, tampouco o recorrente o apresentou.

Destarte, quanto à falta de abatimento de IPI na apuração do valor devido, constatei sua completa improcedência, haja vista que nas planilhas de levantamento confeccionadas pela fiscalização (fls. 47/49) está relacionada a rubrica “IPI s/ vendas”, código 3112.01.001, como redutora da base de cálculo da exação.

Quanto à suposta desconsideração de estorno nas contas de outras receitas e a inclusão de vendas para a Zona Franca de Manaus, não há indicação de quais as contas de receitas envolvidas e muito menos os lançamentos de estorno referidos, bem assim, não há sequer informação acerca de uma única venda para ZFM que tenha sido computada na apuração do lançamento, limitando-se a meras referências genéricas, incidindo aqui a máxima que alegar e não provar é o mesmo que não alegar (*Allegatio et non probatio, quasi non allegatio*).

Cede a necessidade de realização de diligência/perícia frente à inexistência de um conjunto mínimo de indícios que justifiquem a sua realização.

No que concerne à influência ou não dos incentivos fiscais de ICMS sobre a formação dos preços de vendas da recorrente, a definir sua implicação na apuração do PIS/Pasep devido, entendo que se cuida de matéria exclusivamente de direito, que dispensa a realização de qualquer espécie de diligência contábil.

Por estas razões, considero despiciente a realização da diligência pleiteada.

Vencida a preliminar, passo ao exame do mérito.

Início pela alegada inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS/Pasep promovida pela Lei nº 9.718/98, reconhecida em controle difuso pelo Supremo Tribunal Federal.

É sólida a jurisprudência deste Colégio no sentido de rejeitar a possibilidade, nesta seara, de alteração envolvendo a (in)constitucionalidade de normas legais, em razão do princípio da unidade de jurisdição, ainda que para o caso concreto submetido a exame, conforme verbete da súmula CARF nº 2 (“*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”).

Todavia, a Lei nº 11.941/09, alterando a redação de alguns dispositivos do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, mitigou o rigor desta regra e excepcionou aquelas situações em que já houvesse decisão plenária de caráter definitivo sobre a matéria em discussão no processo administrativo.

Neste sentido, uma vez fixado o parâmetro de análise, entendo que o lançamento não pode prosperar nos moldes em que lavrado, porquanto, o Excelso Pretório, reconheceu a repercussão geral do assunto e concluiu pela inconstitucionalidade do aludido conceito de faturamento, em manifestação que reproduz:

*BASE DE CÁLCULO DA COFINS E
INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, § 1º, DA LEI
9.718/98*

O Tribunal resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a existência de repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência da Corte acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que ampliou a base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, e negar provimento a recurso

extraordinário interposto pela União. Vencido, parcialmente, o Min. Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Min. Cezar Peluso, relator, para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões. Vencido, também nesse ponto, o Min. Marco Aurélio, que se manifestava no sentido da necessidade de encaminhar a proposta à Comissão de Jurisprudência.

Leading case: RE 585.235-QO, Min. Cezar Peluso.

Como se observa, trata-se de decisão plenária com reafirmação de jurisprudência, donde se vislumbra a definitividade deste posicionamento, especialmente quando examinada à luz do disposto nos arts. 543-A e 543-B do Código de Processo Civil.

Ressalto, no entanto, pelos próprios termos da aludida manifestação pretoriana, que a majoração de alíquota prevista no art. 8º da Lei nº 9.718/98, por seu turno, foi considerada constitucional, devendo a posição adotada na predita repercussão geral ser aplicada em sua totalidade e não às tiras, senão vejamos:

“31. COFINS. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. LEI Nº 9.718/98, ARTIGO 8º.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal confirmou o entendimento da Corte no sentido da inconstitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, que alargou a base de cálculo do PIS e da Cofins, para reconhecer que a receita bruta (faturamento) seria a “totalidade das receitas auferidas” pelas empresas.

A decisão, tomada no julgamento do Recurso Extraordinário 527602, seguiu o entendimento do ministro Marco Aurélio, para quem o novo conceito de faturamento criado pelo dispositivo questionado – uma lei ordinária, foi além do que previu a Constituição Federal – que determinava a necessidade de uma lei complementar para tal.

Já o artigo 8º da mesma lei, que aumentou a alíquota da contribuição, de 2% para 3%, foi considerado constitucional pela Corte, uma vez que não existe a necessidade de lei complementar para tratar do aumento da alíquota.

Os ministros se mantiveram fiéis a uma série de REs julgados recentemente pela Corte que tratavam deste assunto – como os recursos 357950, 390840, 358273, 346084 e 336134.

Leading case: RE 527.602, Min. Eros Grau, relator para o acórdão Min. Marco Aurélio” (grifei)

Com esboço nesta assertiva, tenho como tranqüila a aplicação das disposições do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, incluído pela Lei nº 11.941/2009, assim redigido:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo

internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”. (grifado)

Profligado o conceito alargado de faturamento, como sendo a receita bruta da pessoa jurídica, retoma a eficácia a acepção de faturamento prevista no arts. 2º, I e 3º da Lei nº 9.715/98, *verbis*:

“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.”

Desta forma, para o período sob regência da Lei nº 9.718/98, julho/2001 a novembro/2002, devem ser excluídas as receitas que não correspondam a venda de bens ou prestação de serviços, quais sejam, “ICMS Incentivo Fiscal” (3112.01.006), “Variação

Cambial Passiva” (5111.02.002), “Desc. Obtidos s/ Fornecedores” (6111.01.001), “Juros Recebidos Clientes” (6111.01.002), “Rendimentos de Aplicações” (6111.01.003), “Outros Rendimentos” (6111.01.005), “Variação Cambial Ativa” (6111.01.006) e “Outras Receitas” (6112.01.003).

Logicamente, a discussão remanescente tocante à forma de tributação das variações cambiais e o tratamento dos incentivos fiscais de ICMS envolverá apenas o período dezembro/2002 a fevereiro/2003.

Insurge-se o recorrente quanto ao procedimento observado pela fiscalização na apropriação dos valores concernentes às variações cambiais passivas dos fornecedores estrangeiros, que compôs-se exclusivamente dos “ganhos” em cada lançamento, sem levar em consideração a operação como um todo.

Em sua compreensão, reconhecida a opção pelo regime de competência para contabilização das variações monetárias (cambiais), todos os registros atinentes à variação cambial mensal até a liquidação da dívida de uma mesma operação mercantil deve ser considerada e não apenas os registros indicadores de receita cambial, em decorrência da desvalorização da moeda em que negociado o contrato de fornecimento.

Segundo dispõe o art. 9º da Lei nº 9.718/98:

“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 efeitos 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.”

Note-se que a expressão “conforme o caso” aposta no final do preceito em epígrafe, a meu ver, se vincula à qualidade de receita ou despesa financeira da variação monetária, em função da taxa de câmbio, relativamente ao imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido, eis que incidem sobre o resultado da pessoa jurídica, não se estendendo ao PIS/Pasep e à Cofins, cuja incidência recai sobre a receita, de modo a se concluir que a consideração de ditas variações não deve se fazer pelo saldo credor do confronto mensal entre as receitas e despesas, como - pelo que percebi - almeja o recorrente.

Com efeito, o art. 1º da Lei nº 10.637/02 é categórico ao estabelecer que 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.

Logo, se o recorrente em determinadas operações e períodos de apuração registrou uma receita de variação cambial decorrente da redução de suas dívidas em moeda estrangeira, em face de sua desvalorização, deve oferecê-la à tributação sem qualquer tipo de abatimento, salvo se previsto em lei

Como já consignado na decisão recorrida: “No presente processo o que se tributou foram os valores correspondentes às variações monetárias ativas que eram lançadas a crédito das contas referentes às variações monetárias passivas.”

Neste ponto, não merece qualquer reparo o lançamento e a decisão de primeira instância.

Por derradeiro, respeitante à inclusão dos incentivos fiscais de ICMS, na linha do que explanado na decisão sob vergasta, pouco importa se é subvenção ou mero redutor de custo, da mesma forma ser desimportante a sua composição ou repasse no preço de venda de produtos para o desiderato de defini-lo como receita sujeita à incidência da contribuição para o PIS/Pasep.

Em minha compreensão do tema, é inconteste que o beneplácito em debate configura-se em elemento redutor das despesas tributárias do recorrente, o que, por via oblíqua, representa um aumento do patrimônio.

A acepção de receita tomada pela legislação que rege o tributo (Lei nº 10.637/02) equipara o termo “receita” a qualquer espécie de ganho auferido pela pessoa jurídica, ainda que este ganho se dê sob forma de redução de despesas pela contabilização de benefícios fiscais, como no caso, tanto assim que os valores não compreendidos neste conceito amplíssimo de faturamento foram taxativamente relacionados naquele mesmo diploma.

Mesmo a forma de contabilização adotada pela recorrente, não obstante ser irrelevante para definição do que venha legalmente a ser receita, é demonstrativa de se cuidar de uma conta redutora de despesa, considerada que foi na apuração do resultado do exercício, na condição de rubrica credora dos impostos sobre vendas, considerados como deduções da receita bruta nos balancetes juntados ao lançamento (fls. 309/376), ou seja, conta redutora de despesas.

Também neste aspecto são hígidos o lançamento e a decisão, não cabendo qualquer reprimenda ou censura.

Por todo o acima exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso apenas para que sejam excluídas as receitas distintas das vendas de bens e/ou prestação de serviços durante a vigência da Lei nº 9.718/98, no caso corrente, julho/2001 a novembro/2002, nos termos deste voto.

Robson José Bayerl

Voto Vencedor

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Redator Designado.

Em que pese o respeitável voto do e. relator, peço vênica para divergir do entendimento apresentado em relação à incidência do PIS não-cumulativo sobre os créditos de ICMS.

A Lei nº 10.637/2002 ao instituir a apuração do PIS não-cumulativo definiu no seu art. 1º a base de cálculo a ser considerada para apuração da contribuição.

“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;

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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.

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. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009). (Produção de efeitos)."

O ICMS é tributo com características de não-cumulatividade, onde o crédito obtido nas aquisições é deduzido dos débitos calculados quando da saída de produtos e serviços. O saldo apurado nesta operação se credor fica registrado na empresa para aproveitamento em operações futuras. Entretanto, em algumas situações é previsto na legislação a utilização de outros valores a título de crédito de ICMS.

A operação de obtenção dos créditos ocorre normalmente com a escrituração na contabilidade da empresa para posterior utilização. Entendo que os valores escriturados são operações de alteração patrimonial, visto que, os créditos não utilizados se constituem em direitos, entretanto, não se constituem em ingresso de receitas.

O crédito de ICMS reduz o montante do imposto devido e como consequência diminui a despesa, aumentando o resultado, este fato é inconteste. Entretanto, o PIS não incide sobre o lucro ou o resultado e sim sobre o faturamento, assim entendido, o total das receitas da empresa. O crédito de ICMS não se constitui em entrada de recursos, não podendo ser assim considerado. Desta forma, os valores escriturados a título de crédito de ICMS não compõe a base de cálculo do PIS não-cumulativo.

Diante do exposto, voto no sentido afastar a exigência do PIS sobre os créditos de ICMS.

Winderley Moraes Pereira



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ROBSON JOSE BAYERL em 23/02/2011 15:42:33.

Documento autenticado digitalmente por ROBSON JOSE BAYERL em 23/02/2011.

Documento assinado digitalmente por: MARCOS TRANCHESI ORTIZ em 03/03/2011, WINDERLEY MORAIS PEREIRA em 24/02/2011 e ROBSON JOSE BAYERL em 23/02/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 03/03/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP03.0320.10314.WDQC

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

76384C171BC0AFA56FD3E58E3F6F3B2216DC62FA