



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

Processo nº 10825.002407/2004-63
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-007.746 – 3ª Turma
Sessão de 11 de dezembro de 2018
Matéria PIS - Base de Cálculo
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ESTRUTEL CONSTRUÇÕES METÁLICAS LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003

BASE DE CÁLCULO. REGIME DA CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS BÁSICOS DE IPI. NÃO INCLUSÃO.

Com a revogação do § 1º do art 3º da Lei nº 9.718/98, a receita bruta restringe-se ao produto das vendas de bens e serviços e demais receitas típicas da atividade empresarial, conforme posicionamento do STF no julgamento da constitucionalidade do referido dispositivo. Assim, o ressarcimento de créditos básicos de IPI, trazido, de forma quase que generalizada, pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99 (sem efeitos retroativos, conforme também decidido pelo STF), ainda que fosse considerado um incentivo fiscal, não poderia compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep apurada no regime da cumulatividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 555 a 569), contra o Acórdão 3403-00.420, proferido pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 549 a 552), sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DISTINTAS DO FATURAMENTO.

A base cálculo para apuração do PIS e da COFINS se restringe tão-só ao faturamento da empresa, conforme decisão do Egrégio Supremo Tribunal Federal - STF, que declarou inconstitucional o art. 3º da Lei 9.718/98, que promoveu o alargamento da base de cálculo destas contribuições.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 572), a PGFN alega (utilizando-me do dito no Exame de Admissibilidade) que “*enquanto no Acórdão recorrido o Colegiado estendeu ao caso concreto a decisão do STF que declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 e excluiu da base de cálculo da contribuição as receitas que não eram provenientes da venda de bens e serviços, o paradigma colacionado, em situação fática semelhante, não aplicou a referida decisão por considerar necessária a suspensão da norma declarada inconstitucional por meio de Resolução do Senado, mantendo o lançamento com base no dispositivo declarado inconstitucional*”.

Mas, além da divergência em si, a recorrente adentra também no mérito, contestando a exclusão de receitas que entende como operacionais, decorrentes do objeto social da empresa, posição a que o STF teria chegado na declaração da inconstitucionalidade do chamado "alargamento" da base de cálculo PIS/Cofins cumulativas, não restringido as receitas tributáveis somente ao produto das vendas de bens e serviços.

O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 578 a 584), pedindo, em caráter preliminar, o não conhecimento do Recurso Especial, pois a PGFN invocou, escorada no paradigma, ofensa ao art. 4º do Decreto nº 2.346/97, dispositivo que não teria sido abordado pelo acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Quanto ao **conhecimento**, vejamos, no que interessa à discussão, o que diz a ementa do acórdão utilizado como paradigma (nº 204-01643):

COFINS. TRIBUTAÇÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS - BASE DE CÁLCULO. TOTALIDADE DAS RECEITAS.

Os efeitos de decisão do STF vazados em julgado de caso concreto só podem ser estendidos aos casos pendentes de

juízo administrativo se atendidos os quesitos do Decreto nº 2.346/97.

Se fizermos um mero confronto das ementas, efetivamente não se mostra configurada a divergência, mas, adentrando no Voto Conduzidor do acórdão recorrido, dele extraio o seguinte excerto (*grifei*):

“É de conhecimento geral com o evento da edição da Lei 9.718/98, a base de cálculo foi alargada para alcançar a totalidade das receitas, porém, o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o disposto PARÁGRAFO PRIMEIRO do art. 3º da mencionada lei, que promoveu o alargamento da base de cálculo das contribuições, embora haja entendimento que a extensão erga omnes só alcança a parte diretamente vinculada no processo judicial enquanto não for editada Resolução pelo Senado Federal.”

Vejam os que o diz o Decreto nº 2.346/97, ao tratar especificamente deste ponto:

Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

Que há divergência, então, ainda que não explícita, há, pelo que conheço do Recurso Especial.

No **mérito**, a discussão restringe-se a se o ressarcimento de créditos básicos de IPI, trazido pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99, comporia ou não a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep cumulativa.

A Acórdão recorrido é da Sessão de 01/07/2010, quando o § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, que promoveu o chamado “alargamento” da base de cálculo PIS/Cofins cumulativas, já havia sido revogado pela Lei nº 11.941/2009 (com vigência a partir de 28/05/2009), então nem havia mais por que se falar em necessidade ou não de Resolução do Senado para a aplicação da decisão do STF que o considerou inconstitucional, cabendo tão-somente saber quais as receitas que o STF entendeu seriam tributáveis, havendo, após inúmeras discussões ao longo destes anos, um consenso no sentido de que seriam as operacionais, “típicas” da atividade da empresa (com as alterações no art. 12 do Decreto-lei nº 1.958/77

promovidas pela Lei nº 12.973/2014, ficou expresso que a receita bruta não é somente o produto da venda de bens e serviços, incluindo outras “receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica”).

Tratando agora especificamente do ressarcimento de créditos básicos de IPI, até 1998, a regra era a anulação dos créditos relativos a insumos (matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem) utilizados na industrialização de produtos desonerados do IPI, sendo permitida apenas a manutenção, para dedução dos débitos do próprio imposto na escrita fiscal, dos créditos relativos a insumos utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota positiva.

Era o caso, por exemplo, dos fabricantes de calçados, tributados à alíquota zero, que eram obrigados a anular os créditos dos insumos utilizados na fabricação dos produtos vendidos no mercado interno.

Os casos de manutenção e/ou utilização de créditos, quando os produtos fabricados eram imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, estavam restritos às hipóteses expressamente previstas em lei ou em regulamento – como no caso dos produtos exportados (art. 5º do Decreto-lei nº 491/69, restabelecido pelo inciso II do art. 1º da Lei nº 8.402/90) –, e a isto se dava o nome de créditos “incentivados” (art. 179, do RIPI/98).

Obs.: Por “utilização”, ou “aproveitamento”, entende-se a possibilidade de ressarcimento, em espécie ou pela via da compensação com outros tributos, do saldo credor remanescente, ou seja, da parcela do crédito que não pôde ser utilizada para dedução dos débitos do próprio IPI na escrita fiscal.

A possibilidade de utilização era exceção até mesmo para os fabricantes de produtos tributados à alíquota positiva – o que levava, por vezes, a situações inusitadas, como a dos fabricantes de tubos de PVC, que, em decorrência da alíquota média dos produtos (saídas) ser bastante inferior à dos insumos (entradas), acumulavam sistematicamente saldo credor em sua escrita, sem poder utilizá-lo.

O art. 11 da Lei nº 9.779/99, regulamentado pela IN/SRF nº 33/99, generalizou, a partir de 01/01/1999, a possibilidade de manutenção e utilização dos créditos relativos a insumos utilizados na fabricação de produtos isentos, tributados à alíquota zero e (implicitamente) tributados à alíquota positiva – permanecendo a exigência de anulação apenas para os créditos relativos a aquisições de insumos destinados à fabricação de produtos “NT” e imunes que não em virtude de se tratar de operação de exportação:

Art. 11. O saldo credor do Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.

Como o STF, no julgamento do RE nº 562.980-5/SC, decidiu, com Repercussão Geral, pela não retroatividade da alteração legislativa para antes de 1º de janeiro de 1999, a lei não teria promovido tão-somente um “ajuste”, para adequar a apuração do IPI ao princípio da não-cumulatividade (obrigatório, para o imposto, conforme determinado pela Constituição Federal – *“abatendo-se, em cada operação, o montante cobrado nas anteriores”*).

Mesmo assim, não se vê (e é como eu entendo) que o ressarcimento de créditos básicos de IPI, trazido pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99, seja um incentivo fiscal (os RIPI/2002 e 2010 inclusive não se utilizam desta terminologia), pelo que nem receita seria, mas, mesmo que assim não fosse, não se “encaixaria” como produto da venda de bens e serviços ou demais receitas típicas da atividade, não podendo, portanto, ser tributado pela Contribuição para o PIS/Pasep cumulativa.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas