



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

Processo nº 10920.001583/2009-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-002.962 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria PIS/Pasep e Cofins
Recorrente TERMOTÉCNICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 30/04/2004 a 31/12/2006

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

O crédito presumido de IPI sobre a aquisição de insumos não tributados, do qual a empresa é beneficiária por força de tutela judicial, representa ganho que se insere no conceito de receita, sujeitando-se à incidência não-cumulativa da contribuição.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº 2. EXCEÇÕES PREVISTAS NOS ARTIGOS 62 E 62-A DO ANEXO II DO RICARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses previstas nos artigos 62 e 62-A do Anexo II do RICARF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/04/2004 a 31/12/2006

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

O crédito presumido de IPI sobre a aquisição de insumos não tributados, do qual a empresa é beneficiária por força de tutela judicial, representa ganho que se insere no conceito de receita, sujeitando-se à incidência não-cumulativa da contribuição.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº 2. EXCEÇÕES PREVISTAS NOS ARTIGOS 62 E 62-A DO ANEXO II DO RICARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses previstas nos artigos 62 e 62-A do Anexo II do RICARF

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa

Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (Presidente), Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Domingos de Sá Filho, Walker Araújo, Jose Fernandes do Nascimento, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes De Souza, Paulo Guilherme Déroulède, Lenisa Rodrigues Prado.

Relatório

Trata o presente de Autos de Infração lavrados para constituição de crédito tributário de PIS/Pasep e Cofins, no período de 30/04/2004 a 31/12/2006.

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcreve-se parte do relatório do voto proferido pelo colegiado *a quo*:

“Segundo a descrição dos fatos dos autos de infração, que remete ao Termo de Verificação Fiscal integrante das peças acusatórias (fls. 238 e seguintes), os lançamentos decorrem de procedimento fiscal que constatou insuficiências de declaração/recolhimento de Cofins e contribuição para o PIS, apuradas com base no fato exposto em síntese.

A contribuinte é beneficiária de decisão judicial definitiva que autorizou o aproveitamento de créditos presumidos de IPI sobre a aquisição de insumos sem incidência do tributo (isentos, NT e alíquota zero), cujos valores são contabilizados como exclusão

do custo de aquisição, para fins de apuração do IRPJ e CSLL, ou seja, o custo de aquisição se torna igual ao valor cheio da nota fiscal menos o crédito presumido.

No entanto, na apuração das bases de cálculo de PIS/Cofins (incidência não-cumulativa), a empresa aproveita como crédito o valor cheio da nota fiscal, sem, todavia, incluir em contrapartida os valores dos ganhos provenientes dos créditos de IPI decorrentes da ação judicial em suas receitas sujeitas à incidência das contribuições em foco, procedimento que segundo a fiscalização configura infração ao disposto no art. 1º das Leis n.ºs. 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, o que motivou a feitura dos lançamentos de ofício.

Cientificada pessoalmente das exigências em 28/04/2009, a contribuinte apresentou em 30/09/2013 a petição impugnativa acostada às fls. 251 e seguintes, atacando o entendimento do autor do procedimento com os argumentos a seguir sumariados.

A impugnante inicia a petição discorrendo sobre o fato que deu origem à autuação, a ação judicial que lhe deferiu o direito de crédito de IPI presumido, a sistemática que adota para contabilizar a apropriação desse crédito, e, em seguida passa a defender a tese de que o crédito presumido de IPI não representa receita, como interpreta a fiscalização, mas um redutor de custo, haja vista que é lançado a débito da conta “IPI a Recolher”, seguindo o mesmo tratamento do crédito sobre as aquisições de produtos sobre os quais incide o tributo.

Aduz que é lógico que se o contribuinte pagasse o IPI incidente sobre o produto vendido, sem beneficiar-se do custo nas aquisições, o tributo perderia sua característica constitucional da não-cumulatividade, prevista no art. 153 da CF/88 e no art. 163 do RIPI. Cita, a esse respeito, trecho do decisum proferido na ação que lhe deu ganho de causa para o crédito presumido e de votos proferidos pelos Ministros Castro Meira e Francisco Falcão, do STJ, concluindo que o crédito em questão não representa uma receita nova, mas uma importância para corrigir o custo.

Na mesma linha, reproduz a ementa dos Acórdãos prolatados pelo então 2º Conselho de Contribuintes no julgamento dos recursos 131.755 e 131.756.

Acrescenta que, considerar o crédito presumido do IPI como receita, em vez de redutor de custo, seria a administração tributária estar modificando conceitos do direito privado, em flagrante desrespeito ao estatuído no art. 110 do CTN, cuja redação transcreve, citando, a respeito, fragmento de ementa de Acórdão proferido pelo STF, no julgamento de RE que declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº. 9.718, de 1998.

Finalizando, protesta contra o percentual da penalidade de 75%, que reputa confiscatório, apoiando-se no art. 150, IV, da CF/88 e posicionamentos do Poder Judiciário, requerendo que, na

eventual hipótese de ser julgada procedente a exigência, esse percentual seja reduzido para 2%.”

A Segunda Turma da DRJ em Brasília proferiu o acórdão nº 03-58.933, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 30/04/2006 a 31/12/2006

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

O crédito presumido de IPI sobre a aquisição de insumos não tributados, do qual a empresa é beneficiária por força de tutela judicial, representa ganho que se insere no conceito de receita, sujeitando-se à incidência não-cumulativa da contribuição.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Os órgãos julgadores administrativos não detêm competência para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. IMPUGNAÇÃO COMUM.

Em se tratando de impugnação comum, aplica-se ao lançamento da contribuição para o PIS o decidido em relação ao lançamento da Cofins.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a recorrente interpôs recurso voluntário, reprisando as alegações deduzidas na impugnação, à exceção do caráter confiscatório da multa de ofício aplicada, sendo tal matéria não contestada.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

O recurso voluntário atende aos demais pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

A lide se restringe à inclusão ou não dos créditos presumidos de IPI, apurados mediante provimento judicial definitivo obtido pela recorrente, no sentido de se creditar do IPI na entrada de matérias-primas, insumos e embalagens imunes, não-tributadas, isentas ou tributadas à alíquota zero, pela aplicação da alíquota do produto final aos insumos

isentos ou sujeitos à alíquota zero, apropriando-se do resultado como crédito, ou pela exclusão desses insumos da base de cálculo do IPI, aplicando-se a alíquota ao saldo.

As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 dispuseram no §3º do artigo 1º sobre as receitas que não integram a base de cálculo na incidência não-cumulativa, não havendo disposição legal específica que contemple a exclusão pleiteada. Assim, necessária a verificação da natureza dos créditos presumidos apurados, ou seja, se se enquadram no conceito de receita.

Como mencionado pelo acórdão recorrido, a NBC T 19.30, norma brasileira de contabilidade aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade, dispõe que *Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período proveniente das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto as contribuições dos proprietários.*

O Pronunciamento Técnico CPC 30 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis assim define receita:

Objetivo

A receita é definida no Pronunciamento Conceitual Básico Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis como aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade. As receitas englobam tanto as receitas propriamente ditas como os ganhos. A receita surge no curso das atividades ordinárias da entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos e royalties.

O objetivo deste Pronunciamento é estabelecer o tratamento contábil de receitas provenientes de certos tipos de transações e eventos.

A questão primordial na contabilização da receita é determinar quando reconhecê-la. A receita é reconhecida quando for provável que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade e esses benefícios possam ser confiavelmente mensurados. Este Pronunciamento identifica as circunstâncias em que esses critérios são satisfeitos e, por isso, a receita deve ser reconhecida. Ele também fornece orientação prática sobre a aplicação desses critérios.

Conceitualmente, receita é o ingresso econômico representado por um aumento de ativo ou diminuição de passivo que resultam em aumentos de patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade. As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 ainda determinam que a incidência independe da denominação ou classificação contábil.

Corroborando o entendimento, transcreve-se trecho do voto do ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, proferido no Acórdão 3301-002.395:

Peço vênia para me socorrer também nos valiosos ensinamentos do eminente Conselheiro Sólon Sehn no artigo denominado “Crédito Presumido de IPI e a Base de Cálculo de PIS e Cofins” publicado no volume 2 do livro “PIS e cofins à luz da Jurisprudência do CARF, fls. 519/537, in verbis:

(...)

Não há qualquer impedimento à cobrança do tributo no regime não cumulativo, uma vez que a recuperação de custos integra a receita bruta da empresa. Afinal, se o conceito de receita compreende o acréscimo patrimonial líquido, não há motivos para afastar de seu âmbito de significação o incremento resultante do recebimento do crédito presumido do IPI. O patrimônio compreende não só os bens, mas os direitos de crédito e todas as demais relações jurídicas de conteúdo econômico titularizadas pelo sujeito de direitos. Por conseguinte, a receita pode ser auferida não apenas mediante recebimento de dinheiro, mas pela aquisição de qualquer direito susceptível de apreciação pecuniária.

Por outro lado, embora a Lei nº 9.363/1996 faça referência a “ressarcimento”, deve-se ter presente que não se trata propriamente de uma indenização. A concessão do crédito constitui uma liberalidade, um ato unilateral do Poder Público, que não se confunde com as obrigações derivadas da responsabilidade extracontratual. Tampouco se trata de reembolso, porque este pressupõe a recomposição do patrimônio devida em razão de uma despesa realizada por conta e ordem de outrem.

(...)

Os créditos presumidos são benefícios fiscais concedidos unilateralmente pelo Poder Público, podendo apresentar natureza de subvenção de custeio (v.g. crédito presumido do IPI para ressarcimento de contribuições previsto na Lei nº 9.363/1996) ou de subvenção para investimentos (v.g. crédito presumido para incentivos da Lei nº 9.826/1999). No primeiro caso, as subvenções integram o resultado da pessoa jurídica e, nessa condição, têm natureza de receita bruta do sujeito passivo. Portanto, devem ser incluídas na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, desde que se trate de contribuinte submetido ao regime não cumulativo...

Constata-se, pois, que o crédito presumido de que trata estes autos, assim como o crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, representa ganho econômico efetivo, pois reduz um passivo mediante um aumento no patrimônio líquido (crédito em resultado).

Neste sentido, citam-se ementas de acórdãos deste conselho, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, mantendo a incidência de PIS/Pasep e Cofins sobre o crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins,:

Acórdão nº 9303-002.825, proferido em 23/01/2014:

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS NÃO CUMULATIVA.

O crédito presumido do IPI constitui receita sujeita à incidência da COFINS não-cumulativa.

Acórdão nº 3801-002.205, proferido em 24/10/2013:

[...]

BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PIS. REGIME DA NÃOCUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI E DE CRÉDITO PRÊMIO DE IPI.

As receitas decorrentes de ressarcimentos de créditos presumidos de IPI e do crédito prêmio do IPI compõem a base de cálculo da contribuição PIS no regime da não-cumulatividade, tendo em vista que o faturamento mensal corresponde ao total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independente de sua denominação ou de sua classificação contábil.

Recurso Voluntário Negado

Acórdão nº 3301-002.395, proferido em 23/07/2014:

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO DO PIS NÃO CUMULATIVO.

Por força do art. 1º da Lei nº 10.637/2002, o crédito presumido do IPI integra a base de cálculo do PIS. Trata-se de um benefício fiscal com natureza de subvenção de custeio, integrando a receita bruta do contribuinte.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

Não há como concluir que a receita decorrente do crédito presumido de IPI é decorrente de operação de exportação de mercadorias para o exterior. É um benefício fiscal instituído unilateralmente pelo Poder Público e decorre das operações internas com incidência de PIS e Cofins. Nos termos do art. 111 do CTN interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre exclusão de crédito tributário.

As próprias Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, ao disporem no §3º sobre as receitas que integram a base de cálculo, conferem natureza de receita às reversões de provisões e às recuperações de crédito baixados como perda, que foram expressamente excluídas da base, indicando a abrangência da definição de receita e a necessidade de a lei definir expressamente as exclusões.

Processo nº 10920.001583/2009-12
Acórdão n.º **3302-002.962**

S3-C3T2
Fl. 9

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

CÓPIA