



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

Processo n° 11020.002827/2005-59
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3803-01.741 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 01 de junho de 2011
Matéria PIS - RESSARCIMENTO
Recorrente COOPERATIVA VITIVINÍCOLA ALIANÇA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CREDITAMENTO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.
RESSARCIMENTO. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste autorização legal para o ressarcimento de créditos da contribuição para o PIS relativos às parcelas definidas pelo legislador como redutoras da base de cálculo do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator.

EDITADO EM: 03/06/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Andréa Medrado Darzé, Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ Porto Alegre/RS que indeferiu a solicitação do contribuinte de ressarcimento da contribuição para o PIS relativo às exclusões da base de cálculo previstas na legislação.

O contribuinte havia apresentado Pedido de Ressarcimento de Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep – Mercado Interno, relativo ao terceiro trimestre de 2004, com supedâneo no art. 16 da Lei nº 11.116/2005 (fl. 1).

A repartição de origem indeferiu o pedido (fls. 46 a 48) por inexistência do direito ao crédito pleiteado, considerando-se descabida “a pretensão do contribuinte de incluir uma quinta hipótese — a da exclusão da base de cálculo — dentre as quatro previstas no art. 17 da Lei 11.033/04, quais sejam, suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) e não-incidência, ainda que abrigada sob a interpretação de isenção, parcial ou total”, dada a necessidade de se ater à literalidade do dispositivo (fl. 47).

Em referida decisão, a autoridade administrativa fez referência a arrazoado jurídico apresentado pelo contribuinte, em que se defendera a tese de que as exclusões da base de cálculo previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158- 5/2001, no art. 1º da Lei nº 10.676/2003 e no art. 17 da Lei nº 10.684/2003, equivaleriam a uma isenção parcial e que, em razão disso, dariam direito ao ressarcimento, amparando-se no Parecer PGFN nº 405/2003, em que consta que "isenção equivale à exclusão do crédito fiscal".

Ainda segundo a tese do contribuinte, o Supremo Tribunal Federal (STF) interpreta a redução da base de cálculo do ICMS como isenção fiscal parcial e, dada a disciplina do Decreto 2.346/97 que vincula a Administração Pública, a jurisprudência reiterada do STF que fixe interpretação do texto constitucional deve ser obrigatoriamente observada.

Aduzira o contribuinte, ainda, que somente foram considerados para o presente pedido “os créditos oriundos da aquisição de produtos e mercadorias tributadas pelas contribuições, adquiridas no mercado interno e aplicadas na produção e comercialização de produtos e mercadorias, mas foram desconsiderados os créditos presumidos originados da aquisição direta de produtor rural de produtos agropecuários” (fl. 46).

Não se conformando com tal decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 50 a 55) e requereu a declaração de legitimidade do pedido de ressarcimento, alegando que a autoridade administrativa havia confundido normas gerais e abstratas, como as que fundamentam o seu pedido, com normas individuais e concretas, e que se deveriam aplicar no caso as disposições do art. 16 da Lei nº 11.116/2005 e do art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

Segundo o então Manifestante, bastaria à aplicação da regra legal do direito ao ressarcimento de saldo credor das contribuições que o beneficiário fosse contribuinte dos tributos e que promovesse operações albergadas pelas hipóteses abstratamente dispostas na legislação, quais sejam, suspensão, alíquota zero, isenção ou não-incidência

Ainda segundo o Manifestante, a desoneração sob análise deveria ser definida como isenção, conforme já decidido inúmeras vezes pelo STF, ao argumento de que "A redução de base de cálculo é, segundo o Plenário deste Tribunal, espécie de isenção parcial, o que implica benefício fiscal e aplicação do preceito constitucional mencionado" (fl. 52), e que a única alternativa de definição aplicável às exclusões atribuídas pelas regras vigentes (art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, art. 1º da Lei nº 10.676/2003, art. 17 da Lei nº 10.684/2003 e art. 10 da IN/SRF nº 635/2006) seria a da hipótese de não incidência em face da prática de ato cooperativo, cujos efeitos seriam os mesmos da isenção.

A DRJ Porto Alegre/RS indeferiu a solicitação (fls. 89 a 91), cujo acórdão restou ementado nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

Ementa: PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO

Os valores que por definição legal são excluídos da base de cálculo da contribuição não dão origem a créditos.

Solicitação Indeferida

Segundo a autoridade julgadora de primeira instância, todas as exclusões autorizadas pela legislação às sociedades cooperativas não dão direito a creditamento de eventual PIS e Cofins incidentes sobre os valores excluídos, sendo específica a legislação que trata dos créditos a serem descontados do valor da contribuição para o PIS, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

Salientou, ainda, o relator de piso, em sua tese que restou unanimemente aprovada, que o conceito de isenção se encontraria previsto no art. 176 do Código Tributário Nacional (CTN) como uma das formas de exclusão do crédito tributário, em razão do que, haveria necessidade de que o crédito tributário nascesse para que fosse excluído pela isenção; ao passo que, na exclusão da base de cálculo, não existiria isenção, mas, simplesmente, valores que são excluídos da composição do crédito tributário por determinação legal.

Na sequência, aduziu a autoridade de piso que inexistiria qualquer ato que respaldasse a intenção da interessada, pois o Parecer nº 405, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, de 12 de março de 2003, por ela citado, disporia sobre direito de crédito presumido do IPI na aquisição de insumos tributados à alíquota zero, tecendo-se considerações sobre a diferenciação entre os institutos da isenção e da não incidência, mas nada tratando sobre a tese esposada pela contribuinte.

Quanto à jurisprudência citada e transcrita, verificou-se que se originaram de processos em que a contribuinte não era parte, salientando-se que as sentenças em processos nos quais a contribuinte não fosse parte a ela não beneficiariam, e que, em se tratando da jurisprudência firmada pelos Tribunais Superiores, categoria em que se insere o STJ, a vinculação da Administração só ocorreria após a edição de súmula por parte da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 2º do Decreto nº 2.346/1997.

Cientificado do acórdão de piso, o contribuinte interpôs embargos de declaração (fl. 95) e requereu reforma da decisão em decorrência da existência de inexatidão, alegando-se que constara da decisão a afirmação de que a interessada não suscitara e nem comprovara que as suas vendas se enquadravam no disposto no art. 17 da Lei nº 11.033 de 21 de dezembro de 2004, sendo que no documento juntado aos autos constaria a assertiva de que *todas as suas operações são efetuadas sob o benefício da isenção parcial, por meio de exclusões da base de cálculo, em conformidade com o disposto no artigo 15, da Medida Provisória nº 2.158-351/2001, e artigo 1º, Lei nº 10.676/2003.*

A DRJ Porto Alegre/RS indeferiu o pedido de correção da decisão por inexistência de inexatidão material ou erro manifesto (fl. 97), considerando-se que o

documento apontado pelo contribuinte não se encontrava nos autos e que o indeferimento do pleito não se deveu apenas à falta de comprovação dos créditos alegados, mas por ter sido afastada a tese defendida pelo contribuinte de que exclusões da base de cálculo da contribuição constituiriam isenções, pois tais exclusões de base de cálculo não se encontram previstas entre as hipóteses que dão direito ao ressarcimento da contribuição, tendo sido esse o motivo de indeferimento da solicitação.

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 100 a 104), repisa os argumentos de defesa e requer a reforma da decisão de piso com a manutenção dos créditos de PIS e COFINS, calculados nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033/2004, e o deferimento do ressarcimento postulado (art. 16 da Lei nº 11.116/2005), posto que as saídas apontadas possuiriam natureza eminentemente isentiva (ou não incidente).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

De início, ressalte-se que, apesar de não constar dos autos a data da ciência da decisão que apreciou os embargos de declaração interpostos pelo contribuinte, tem-se por tempestivo o Recurso Voluntário, considerando-se que referida decisão fora proferida em 27 de fevereiro de 2009 (fl. 97) e a peça recursal ora sob análise foi protocolizada em 10 de março de 2009 (fl. 100), dentro, portanto, do prazo de 30 dias previsto na legislação processual administrativa fiscal.

Quanto às decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) referenciadas pelo Recorrente, deve-se registrar que todas elas se referem ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), com disciplinamento próprio na Constituição Federal e nas leis estaduais instituidoras do tributo. Nos casos apontados, dada a ressalva constitucional autorizativa de definição específica em leis estaduais quanto à manutenção dos créditos relativos a insumos aplicados na fabricação de produtos isentos ou sobre os quais o imposto não incidisse (não incidência), nos termos do art. 155, § 2º, inciso II, “b” da Constituição Federal, tem-se uma situação totalmente diversa da ora sob análise.

Se nos casos levados ao STF havia leis estaduais autorizando a manutenção dos créditos relativos à redução da base de cálculo do ICMS, no presente tal previsão inexistente.

O art. 16, II, da Lei nº 11.116/2005 autoriza o pedido de ressarcimento do saldo credor das contribuições sociais Cofins e para o PIS, calculadas na forma do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, acumulados ao final de cada trimestre, apenas nas hipóteses de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência (art. 17 da Lei nº 11.033/2004), inexistindo qualquer referência à figura da redução da base de cálculo.

As decisões do STF citadas pelo ora Recorrente equipararam a redução da base de cálculo do ICMS a uma isenção parcial, o que implicaria na aplicação do preceito constitucional autorizativo da edição de leis estaduais dispendo sobre a manutenção do crédito fiscal, e somente nesses casos.

Valer-se do entendimento do STF para equiparar, sem previsão específica, a redução da base de cálculo, genericamente considerada, à isenção, mostra-se uma medida por demais temerária, dado que, caso se adote essa premissa, todas as vezes em que a lei dispuser sobre a figura da isenção, estar-se-á a se referir, também, à redução da base de cálculo, quando se sabe de antemão que, não obstante os efeitos exonerativos similares, os institutos da não incidência, da isenção, da alíquota zero e da redução da base de cálculo não se confundem, sendo tratados pela legislação tributária discriminadamente.

O Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 97, disciplina em dispositivos distintos a redução de tributos (inciso II) e a exclusão do crédito tributário (inciso VI) que abrange a isenção, nos termos do art. 175, I, do mesmo diploma legal.

Na redução da base de cálculo, o tributo não chega nem mesmo a ser criado, pois o legislador, ao instituir o tributo cuja criação encontra-se constitucionalmente autorizada, define os fatos sobre os quais incidirá a exação, excluindo-se aqueles que deverão ser reduzidos da base de cálculo, fazendo com que, em relação a estes, não se configure o nascimento da obrigação tributária, dado que excluídos da hipótese de incidência da norma instituidora.

Já na isenção, a obrigação tributária surge com a ocorrência do fato gerador, mas, em razão de uma opção do legislador, não faz surgir o dever de pagar o tributo devido, tendo em vista a exclusão do crédito tributário relativamente a fatos que, inexistisse a regra isencional, seriam normalmente tributados por se encontrarem previstos na regra matriz da norma tributária instituída do tributo.

Constata-se, portanto, que, não obstante o caráter exonerativo de ambos os institutos, redução de base de cálculo e isenção não se confundem.

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** provimento ao recurso voluntário, por inexistir autorização legal de ressarcimento de créditos relativos à contribuição para o PIS incidente sobre os insumos adquiridos no mercado interno aplicados na fabricação e na comercialização dos produtos cujos valores encontram-se legalmente caracterizados como redução da base de cálculo do tributo.

É como voto.

Assinado digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Relator



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 11020.002827/2005-59

Interessada: COOPERATIVA VITIVINÍCOLA ALIANÇA LTDA.

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-01.741**, de 01 de junho de 2011, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 01 de junho de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente