



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

Processo nº 11030.002302/2003-32
Recurso nº 227.799 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-01.178 – 3ª Turma
Sessão de 25 de outubro de 2010
Matéria Base de cálculo do PIS/Pasep - receita de crédito presumido de IPI -
alargamento da Lei 9.718/1998
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Comil Carrocerias e Ônibus Ltda.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2001 a 31/03/2003

Base de Cálculo - Alargamento - Aplicação de Decisão Inequivoca do STF - Possibilidade.

Nos termos regimentais, pode-se afastar aplicação de dispositivo de lei que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária do Supremo Tribunal Federal.

Afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, com trânsito em julgado, a base de cálculo da contribuição para o Pis/Pasep, até a vigência da Lei 10.637/2002, voltou a ser o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e de serviços. A partir da vigência dessa lei, a base de cálculo do PIS/Pasep, é o faturamento, mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso especial, para restabelecer a exação pertinente aos períodos de apuração iniciados a partir de dezembro de 2002, inclusive. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Leonardo Siade Manzan, e Maria Teresa Martínez López. Ausente, momentaneamente, Susy Gomes Hoffmann.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Henrique Pinheiro Torres – Relator

EDITADO EM: 15/11/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro (convocado), Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Irene Souza da Trindade Torres, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Os fatos foram assim descritos na decisão de primeira instância.

Trata o presente de lançamento de ofício decorrente de ação fiscal na qual foi apontado pela fiscalização que verificou não ter a contribuinte incluído na base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins os valores recebidos no período de 01/03/2001 a 31/03/2003, em decorrência de pedidos de ressarcimento de créditos presumidos que solicitou junto à Receita Federal, conforme constou no Auto de Infração e seus anexos, que se encontram às fls. 08 a 15 e 144 a 146.

A contribuinte impugnou a exigência, conforme argumentos que se encontram às fls. 149 a 161, que podem ser assim resumidos.

O lançamento é nulo por cerceamento do direito de defesa, visto que ocorreu falta ou indicação incorreta do dispositivo legal infringido, violando o artigo 5º, inc. LV, da atual Constituição Federal (CF), ainda mais que a instrução processual é confusa e não indica a fundamentação da exigência fazendária.

A exigência fiscal padece do vício insanável da inconstitucionalidade, posto que completamente contrária à legislação vigente, devendo ser julgada improcedente, eis que as receitas decorrentes de exportação gozam de imunidade tributária, na forma das disposições do art. 149, § 2º, inc. I, da CF, o que abrange também as contribuições ao Programa de Integração Social – PIS e a Cofins.

A multa aplicada é inconstitucional, por ter caráter confiscatório, constituindo afronta ao disposto no art. 150, inc. IV da CF, não podendo ser superior a 30%.

Ao final de sua impugnação, a contribuinte requereu o acolhimento da preliminar de nulidade do lançamento, ou a improcedência da autuação por não ter ocorrido infração à legislação. Alternativamente, pediu a redução da multa para o percentual de 30% do valor do imposto e a juntada de provas a qualquer momento.

De acordo com o despacho que se encontra à fl. 172, o lançamento é tempestivo.

Decidindo o feito, a turma julgadora de primeira instância, manteve o lançamento fiscal, em acórdão assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/03/2001 a 31/03/2003

Ementa: PRELIMINAR. NULIDADE. Para que se configure a nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa tal ocorrência deve ficar caracterizada nos autos.

PRELIMINAR. INCONSTITUCIONALIDADE. Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar questões que digam respeito à inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos legais ou normativos.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/03/2001 a 31/03/2003

Ementa: BASE DE CÁLCULO. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS DO IPI. As receitas decorrentes de ressarcimento de créditos presumidos do IPI compõe a base de cálculo da Cofins.

Lançamento Procedente.

Irresignada, a autuada apresentou recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, onde, em apertada síntese, repisa os mesmos argumentos expendidos na impugnação.

Julgando o feito, a Câmara *a quo* deu provimento ao recurso, em acórdão que recebeu a seguinte ementa:

COFINS. BASE DE CÁLCULO. VALORES RECEBIDOS EM RESSARCIMENTO A TÍTULO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. Valores recebidos em ressarcimento a título de crédito presumido do IPI (Lei 9.363/96) não configuram receita e, por tal, não compõe a base impositiva da Cofins. Recurso provido.

Contra esse acórdão, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou recurso especial por contrariedade à lei, que logrou seguimento, nos termos do despacho de fls. 268/269.

Contrarrrazões ao apelo fazendário às fls. 280 a 301.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A questão posta em debate cinge-se a decidir se os valores recebidos pelo sujeito passivo a título de crédito presumido de IPI integrava, até a entrada em vigor da Lei 10.637/2002, a base de cálculo da PIS/Pasep.

Primeiramente, faz-se necessário definir a natureza desses ingressos. Se configuram ou não receita.

Receita, do latim "recepta", é o vocábulo que designa recebimento, valores recebidos. Assim, em sentido amplo, é o vocábulo que designa o conjunto ou a soma de valores que ingressam no patrimônio de determinada pessoa.

O mestre Geraldo Ataliba¹, em trabalho publicado sobre o ISS, conceituou receita, e a diferenciou de meros ingressos, nos termos seguintes

"O conceito de receita refere-se a uma espécie de entrada. Entrada é todo dinheiro que ingressa nos cofres de determinada entidade. Nem toda entrada é receita. Receita é entrada que passa a pertencer à entidade. Assim, só se considera receita o ingresso de dinheiro que venha integrar o patrimônio da entidade que a recebe. As receitas devem ser escrituradas separadamente das meras entradas. É que estas não pertencem à entidade que as recebe. Têm caráter eminentemente transitório. Ingressam a título provisório, para saírem, com destinação certa, em breve lapso de tempo."

Das palavras do mestre, podemos concluir que todos os ingressos que sejam incorporados ao patrimônio de determinada pessoa, jurídica ou física, são considerados como receita, já os valores que são recebidos, a título transitório, que não pertencem ao recebedor, e, em breve lapso tempo, devem sair, com destinação certa, não são receitas, mas meros ingressos.

ALIOMAR BALEEIRO, ao analisar o que deve-se entender por receitas, assim concluiu:

Receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo.

Adaptando o conceito dado pelo mestre baiano, ao Direito Tributário, tem-se que receita não é, *a priori*, todo e qualquer ingresso, mas tão-somente aquele que, efetivamente, se incorpora ao patrimônio do sujeito passivo, sem contrapartida, reserva, condições ou correspondência no passivo da pessoa.

Nessa linha de raciocínio, vê-se que o crédito presumido de IPI representa um ingresso que se incorpora ao patrimônio do exportador, sem implicar em contrapartida, reserva, ou condições ou correspondência em seu passivo. Assim, pode-se afirmar que, os valores recebidos a título de crédito presumido constitui receita da pessoa jurídica, mais precisamente, receita **não operacional**, posto não ser fruto direto da alienação de um bem ou serviço

¹ ATALIBA, Geraldo. ISS – Base Imponível. Estudos e pareceres de Direito Tributário, v. 1. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978, p. 88.

relacionado à atividade fim da sociedade empresária, mas de um incentivo fiscal, vinculado à exportação.

Veja-se que créditos dessa natureza são, legalmente, considerados receita, a teor do exposto no inciso VII² do § 3º do art. 1º da Lei 10.637/2002, com a redação dada pelo art. 16 da Lei 11.945, de 4 de junho de 2009, que determinou a exclusão da base de cálculo do PIS/Pasep das receitas 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. No caso das receitas de créditos de ICMS a lei mandou excluir da base de cálculo a partir de 2009, o que significa dizer, que, anteriormente, era tributado. No caso do crédito presumido de IPI, não houve autorização legal para se proceder à exclusão, portanto, deve-se tributar normalmente. De qualquer sorte, o que se torna relevante ao caso em discussão é que o legislador tratou expressamente créditos de ICMS que tem a mesma natureza dos presumidos de IPI como receita, o que, de per si, para efeitos de incidência dessa contribuição, afasta entendimento contrário de que tal ingressos não seriam considerados como receita da pessoa jurídica.

Resta então determinar se tal receita pode ser alcançada pela incidência do PIS/Pasep. Vejamos: Até o advento da Lei 9.718/1998, a base de cálculo dessa contribuição era a receita bruta decorrente da venda de bens, de serviços ou de bens e serviços (conceito de faturamento). Todavia, o § 3º 1º do art. 3º dessa Lei alterou o campo de incidência do PIS/Pasep e da Cofins, alargando-o, de modo a alcançar toda e qualquer receita auferida pela pessoa jurídica, independentemente do tipo de atividade por ela exercida e da classificação contábil das receitas. Desta forma, sob a égide desse dispositivo legal, dúvida não havia de que as receitas oriundas do ressarcimento de crédito presumido de IPI, comporiam a base de cálculo dessa contribuição. Correto, portanto, o lançamento fiscal. Acontece porém, que o STF, em controle difuso, julgou inconstitucional esse dispositivo legal. Cabe então verificar os efeitos dessa decisão pretoriana sobre a tributação ora em exame.

Entendo que o controle concreto de constitucionalidade tem efeito interpartes, não beneficiando nem prejudicando terceiros alheios à lide. Para que produza efeitos *erga omnis*, é preciso que o Senado Federal edite resolução suspendendo a execução do dispositivo de lei declarado inconstitucional pelo STF. Não desconheço que o Ministro Gilmar Mendes, há muito vem defendendo a desnecessidade do ato senatorial para dar efeitos geral às decisões da Corte Maior, mas essa posição ainda não foi positivada no ordenamento jurídico brasileiro, muito embora alguns passos importantes já foram dados, como é o caso da súmula vinculante. De qualquer sorte, a resolução senatorial ainda se faz necessária, para estender efeitos de decisões interpartes a terceiros alheios à demanda.

De outro lado, o regimento interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais trouxe a possibilidade de se estender as decisões do STF, em controle difuso, aos julgados administrativos, conforme preceitua a Portaria nº 256/2009, Anexo II, art. 69. Este

² 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." (NR)

³ 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.

dispositivo reproduz a mesma redação prevista no regimento anterior (art. 49, na redação dada pela Portaria nº 147/2007): *É vedado afastar a aplicação de lei, exceto ... "I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.*

Note-se que tal dispositivo cria uma exceção à regra que veda este Colegiado afastar a aplicação de dispositivo legal, mas exige que a inconstitucionalidade desse dispositivo já tenha sido declarada por decisão definitiva do plenário do STF. Não basta qualquer decisão da Corte Maior, tem de ser de seu plenário, e, deve-se entender como definitiva a decisão que passa a nortear a jurisprudência desse tribunal nessa matéria. Em outras palavras, decisão definitiva, na acepção do art. 69 do RICARF é aquela reiterada, assentada na Corte.

O caso dos autos, a meu sentir, amolda-se, perfeitamente, à norma inserta no artigo 69 suso transcrito, posto que a questão da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998 encontra-se apascentada no Supremo Tribunal Federal, inclusive, fez parte de minuta de súmula vinculante, que não foi adiante por causa de uma outra decisão desse Tribunal, referindo-se à base de cálculo das contribuições devidas pelas seguradoras. Neste caso, houve certa confusão sobre o conceito de faturamento e de receita, o que levou o STF a não sumular a matéria sobre o alargamento da base de cálculo das contribuições, mas, de qualquer sorte, continua valendo a decisão no tocante à base de cálculo das contribuições incidentes sobre sociedades não financeiras ou seguradoras.

Em outro giro, tem-se notícia de que a própria PGFN já emitiu parecer no sentido de autorizar seus procuradores a não mais recorrerem das decisões judiciais que reconheçam a inconstitucionalidade do denominado alargamento da base de cálculo das contribuições sociais, fato esse que corrobora o entendimento de se aplicar ao caso em exame a decisão plenária do SRF sobre o indigitado alargamento da base de cálculo do PIS/Pasep.

A jurisprudência do CARF caminha no sentido de estender a decisão do STF sobre o alargamento da base de cálculo das contribuições aos julgamentos administrativos

Aplicando-se, pois ao caso ora em exame, a decisão do STF que julgou inconstitucional o alargamento da base de cálculo das contribuições sociais, até a vigência da Lei 10.637/2002, a base de cálculo do PIS/Pasep voltou a ser a receita bruta correspondente a faturamento, assim entendido como o produto da venda de bens, serviços ou de bens e de serviços relacionados à atividade operacional da pessoa jurídica.

Todavia, a partir de 1º de dezembro de 2002, por força do disposto no inciso II, do art. 68 da Lei 10.637/2002, passou a vigor os artigos 1º a 6º e 8º a 11 dessa lei, sendo que, justamente, o artigo primeiro desse diploma legal restabelece a base alargada do PIS/Pasep, nos termos seguintes:

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

De todo o exposto, pode-se concluir que, anteriormente a 1º de dezembro de 2002, data de vigência dos arts. 1º a 6 e 8º a 11 da Lei nº 10.637/2002, a base de cálculo do PIS/Pasep era o faturamento, assim entendido a receita bruta correspondente ao produto da venda de bens, serviços ou de bens e de serviços relacionados à atividade operacional da pessoa jurídica. Neste período as receitas oriundas de crédito presumido de IPI não eram alcançadas pela incidência dessa contribuição. A partir dessa data, por força do art. 1º desse diploma legal, as sociedades empresárias sujeitas à incidência não-cumulativa do PIS/Pasep estavam sujeitas ao pagamento da contribuição em comento sobre o total das receitas auferidas (receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica), independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Já incluídas as oriundas do crédito presumido de IPI.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional, para restabelecer a exação pertinente aos períodos de apuração iniciados a partir de dezembro de 2002, inclusive.

Henrique Pinheiro Torres