



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11040.000706/2004-53
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-010.250 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 11 de março de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ARTHUR LANGE SA INDUSTRIA E COMERCIO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/12/2003

COFINS. CREDITO PRESUMIDO DO IPI. BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO. LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em regime de repercussão geral deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte, por força do disposto no artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A decisão que considerou constitucional o *caput* do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998 e declarou a inconstitucionalidade de seu § 1º estabeleceu que apenas o faturamento mensal da sociedade empresária, representado pela receita bruta advinda das atividades típicas da pessoa jurídica, integram a base de cálculo da COFINS.

Portanto, o valor do ressarcimento de crédito presumido do IPI não compõe a base de cálculo da contribuição.

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.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Semíramis de Oliveira Duro (suplente convocada), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini

Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício). Ausente momentaneamente a conselheira Tatiana Midori Migiyama, substituída pela conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-001.288**, de 26/01/2012 (fls. 388/395), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF/MF, que negou provimento ao Recurso de Ofício e deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Auto de Infração

O processo trata do Auto de Infração de fls. 5/7, relativo à COFINS, tendo em vista divergências apuradas pela fiscalização na apuração da base de cálculo dessa contribuição.

A fiscalização identificou a não tributação de vendas a empresas comerciais exportadoras (assunto levado ao Poder Judiciário no **Mandado de Segurança nº 2003.71.10.008564-1**). Além disso, apurou-se que a empresa deixou de incluir na base de cálculo da contribuição os valores relativos ao **crédito presumido de IPI e ao crédito prêmio de IPI**, o qual havia sido reconhecido em sua contabilidade por meio de lançamento contábil na conta 4011.02.08, em 30/06/2003.

Da Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificado da exigência fiscal, o Contribuinte apresentou a Impugnação (fls. 194/209), requerendo em sua defesa o cancelamento do Auto de Infração, alegando, em síntese que: o Auto de Infração deve ser nulo, considerado na composição da base de cálculo valores que já haviam sido objeto de autuação no PAF nº 11040.001115/2002-31; entende ser inexigível COFINS sobre vendas efetuadas à empresa comercial exportadora; alega que inexistente no ordenamento jurídico qualquer dispositivo legal que determine que o crédito presumido de IPI compõe a base de cálculo da COFINS e que tais ingressos sequer representariam receitas, tendo características de recuperação de custos, por fim é ilegal a imposição de multa e juros de mora.

A DRJ em Porto Alegre (RS), apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no **Acórdão nº 10-29.608**, de 20/01/2011 (fls. 339/347), considerou **procedente em parte** o lançamento. Na conclusão assentou que, fl. 347“(…) *para que seja julgado procedente em parte, cancelando integralmente o crédito tributário referente aos períodos de apuração julho de 2001 a outubro de 2002, dezembro de 2002, fevereiro de 2003, março de 2003, maio de 2003 e julho de 2003; cancelando parcialmente o crédito tributário dos períodos novembro de 2002, janeiro de 2003 e abril de 2003; e mantendo o crédito tributário originalmente lançado nos períodos junho de 2003, setembro de 2003 e dezembro de 2003, conforme demonstrativo abaixo*”(…).

Nessa decisão:

- reconheceu a não tributação de vendas a comerciais exportadoras;
- reconheceu a decadência parcial;
- entendeu tributável o crédito presumido do IPI e o crédito prêmio do IPI.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 352/364, repisando seus argumentos de defesa anteriormente apresentados e alegando basicamente que:

- os valores de **Crédito Presumido de IPI oriundos da Lei nº 9.363, de 1996**, não podem compor a base de cálculo da COFINS por se tratar de recuperação de custo além de ser receita oriunda de exportação;

- também o Crédito-Prêmio de IPI reconhecido no PAF nº 11040.000749/2003-58, não pode compor a base de cálculo da contribuição, por ser mero ressarcimento de tributos pagos internamente, não caracterizando “receita nova”. Por fim, requer seja julgado improcedente o lançamento fiscal.

Decisão recorrida

Quando da apreciação do Recurso Voluntário pelo Colegiado, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-001.288**, de 26/01/2012 (fls. 388/395), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF/MF, que negou provimento ao Recurso de Ofício e deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado para **excluir da base de cálculo** da COFINS às receitas referentes ao Crédito Presumido do IPI e ao Crédito-Prêmio do IPI.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do nº **Acórdão nº 3301-001.288**, de 26/01/2012, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial de divergência (fls. 397/405), apontando o dissenso jurisprudencial que visa discutir à “decisão de excluir da base de cálculo da COFINS o valor recebido a título de ressarcimento do Crédito Presumido do IPI e do Crédito Prêmio”.

A Fazenda Nacional requer que seja admitido o Recurso Especial e, no mérito, seja-lhe dado provimento, para reformar o acórdão recorrido.

Assevera no recurso que o Crédito presumido do IPI e crédito-prêmio de IPI, são receitas para fins de tributação pelo PIS e da COFINS, ainda que se considere a declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

Para comprovação da divergência, apresentou, a título de paradigmas os Acórdãos nºs 201-79.494 e nº 201-79.962.

O acórdão recorrido decidiu por excluir da base de cálculo da Contribuição para a COFINS as receitas referentes ao Crédito Presumido do IPI e ao Crédito-Prêmio do IPI. Por sua vez, os acórdãos paradigma decidiram que a receita relativa ao Crédito Presumido do IPI deverá ser oferecida à tributação da Contribuição.

Cotejando os arestos confrontados, conclui-se que a divergência jurisprudencial foi comprovada em parte, apenas em relação à inclusão do Crédito Presumido do IPI na base de cálculo da Contribuição para a COFINS.

O Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, levando-se em conta o Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 408/411, deu seguimento PARCIAL ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas em relação à matéria “*inclusão do Crédito Presumido do IPI na base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins*”.

Das contrarrazões do Contribuinte

Cientificada do **Acórdão nº 3301-001.288**, de 26/01/2012, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de sua análise de admissibilidade parcial, o Contribuinte NÃO apresentou suas contrarrazões, conforme Despacho da DRF em Pelotas/RS à fl. 440.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF (fls. 408/411), com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No caso, cinge-se a controvérsia exclusivamente em relação à matéria ***"inclusão do Crédito Presumido do IPI na base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS"***.

O acórdão recorrido decidiu por excluir da base de cálculo da Contribuição para a COFINS as receitas referentes ao Crédito Presumido do IPI. Veja-se trecho reproduzido do voto condutor: *"(...) Assim sendo, no presente caso, **devem ser excluídas do lançamento da contribuição as receitas referentes ao crédito presumido de IPI e ao crédito-prêmio de IPI, vez que não se enquadram no conceito de faturamento**"*.

Por sua vez, a Fazenda Nacional assevera no recurso que o Crédito presumido de IPI constitui receita para fins de tributação pela COFINS, ainda que se considere a declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

Antes de entrar na análise de mérito, cumpre esclarecer que, no caso, não há lançamento com base na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, em litígio. Com efeito, a lide se resume à discussão sobre a tributação do valor do ressarcimento de crédito presumido de IPI pela COFINS, no período de apuração (PA): 01/07/2001 a 31/12/2003, **na vigência da Lei nº 9.718, de 1998**, conforme se verifica à fl. 7 do Auto de Infração.

Para tanto, veja-se no trecho abaixo reproduzido, referente a capitulação legal utilizada pela Fiscalização no Relatório de Fiscalização (fl. 10, Anexo ao Auto de Infração):

A inclusão dos valores relativos ao Crédito Presumido de IPI e ao Crédito-Prêmio de IPI, leva em consideração o artigo 2º combinado com o artigo 3º, parágrafo 1º da Lei 9.718/98, que determina que a Contribuição para a COFINS tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Pois bem. O crédito presumido de IPI, que foi instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, com alterações da Lei nº 10.276, de 2002, foi criado para fomentar as exportações, ressarcindo as empresas exportadoras dos valores pagos de PIS e da COFINS sobre o preço dos insumos utilizados na produção dos bens a serem exportados.

O art. 1º da Lei nº 9.363, 1996 assim dispôs:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. **O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.** (Grifei)

No caso, o Contribuinte é um exportador de seus produtos e utiliza-se do crédito presumido de IPI incidente sobre às aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, excluindo, ainda, referido montante da base de cálculo da COFINS, por defender que não se tratar de receita e sim de recuperação de custos.

No caso, o tema reside na alteração de base de cálculo e reconstituição da escrita fiscal do contribuinte, tendo a Fiscalização acrescentado à base de cálculo da COFINS apurada e declarada pelo Contribuinte, o valor do crédito presumido de IPI.

Pois bem. Entendo que o valor do ressarcimento de crédito presumido do IPI caracteriza uma receita, porém não compõe o faturamento da pessoa jurídica. Por outro lado, o conhecido “alargamento da base de cálculo da COFINS”, foi instituído pela Lei nº 9.718, de 1998, pela definição de faturamento como sendo a totalidade das receitas, independentemente de sua denominação e classificação contábil.

Entretanto, conforme entendimento assentado, em sede de repercussão geral, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no Recurso Extraordinário nº 585.235, o citado alargamento da base de cálculo promovido pela Lei nº 9.718, de 1998, foi considerado inconstitucional.

A seguir, para fins de ilustração, encontra-se reproduzida a ementa e o dispositivo do referido Recurso Extraordinário:

RE 585235 - QORG/MG MINAS GERAIS - REPERCUSSÃO GERAL NA QUESTÃO DE ORDEM NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. CEZAR PELUSO

Julgamento: 10/09/2008 Órgão Julgador: Tribunal Pleno

EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006)

Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário.

Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art.3º, §1º, da Lei nº 9.718/98. Decisão

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do

Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008.

110- Ampliação da base de cálculo da COFINS.

Tese: É inconstitucional a ampliação da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS prevista no art. 3º, §1º, da Lei 9.718/98.

Com efeito, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, em seu Anexo II, art. 62, § 2º, determina a reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal proferidas com repercussão geral reconhecida. Para fins de esclarecimento, encontra-se reproduzido o referido dispositivo:

Art. 62. 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.

(...).

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Quanto a exclusão do crédito presumido de IPI da base de cálculo da COFINS, encontra-se guarida na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, tanto no regime cumulativo quanto não-cumulativo de incidência, conforme se extrai das ementas de julgado a seguir transcrito:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DO PIS/PASEP E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA: RESP 993.164/MG. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. É pacífico o entendimento do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, disciplinado pela Lei 9.363/96, constitui benefício fiscal de que gozam as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS.

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1244633/RS, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/03/2013, DJe 25/03/2013)

Por fim, esse também tem sido o entendimento deste Tribunal Administrativo, como recentemente esposado por esta 3ª Turma no **Acórdão nº 9303-009.615**, de 15/10/2019, que restou dessa forma ementado (parte):

“CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO DA COFINS NÃO-CUMULATIVA. NÃO INCLUSÃO.

Não deve ser incluído na base de cálculo da COFINS não-cumulativa o crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/96, por não ter natureza jurídica de receita, tendo em vista tratar-se de benefício fiscal concedido às empresas exportadoras de bens nacionais para ressarcimento do PIS e da COFINS pago na aquisição de insumos empregados na industrialização das mercadorias.

(...). Grifei

Portanto, o valor do “ressarcimento de crédito presumido de IPI” não compõe a base de cálculo da COFINS, na sistemática cumulativa da Lei nº 9.718, de 1998.

Conclusão

Em vista do acima exposto, voto no sentido de conhecer e no mérito **negar** provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos