



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

Processo nº 11040.001116/2002-86
Recurso nº 224.789 Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-01.360 – 3ª Turma**
Sessão de 4 de abril de 2011
Matéria AI - PIS bc exclusão de valor referente ao crédito presumido de IPI
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Arthur Lange S/A Indústria e Comércio

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2001 a 30/06/2002

Base de Cálculo - Alargamento - Aplicação de Decisão Inequívoca 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. Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. ausente, momentaneamente, a conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Henrique Pinheiro Torres – Presidente Substituto e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, Antonio Carlos Atulim Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson

Macedo Rosenberg Filho, Gileno Gurjão Barreto, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, e Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

A decisão *a quo* assim descreveu os fatos:

Trata o presente processo de Auto de Infração relativo ao PIS (fls.39/43), lavrado em decorrência de diferenças apuradas na base de cálculo da contribuição, relativas a outras receitas, ao crédito presumido de IPI e a vendas para o mercado interno, indevidamente escrituradas como receitas de exportação.

O período abrangido pela autuação compreende os fatos geradores de junho de 2001 a junho de 2002.

Em sua impugnação, a autuada informa que parte da diferença encontrada no período de apuração janeiro/2002 refere-se a uma venda para o mercado externo (ON LINE TRADING S/A), Nota Fiscal nº 018129 (cópia à fl. 66), ocorrida em outubro de 2001 e erroneamente escriturada como venda para o mercado interno. Ao tomar conhecimento do equívoco, a empresa deduziu o valor da referida nota fiscal da base de cálculo da contribuição no período de apuração janeiro/2002.

As vendas escrituradas como receitas de exportação foram efetuadas para o Frigorífico Extremo Sul S/A, tendo ocorrido a troca do código 5.11, constante das notas fiscais, para o código 7.11 no Livro Registro de Saídas.

A empresa afirma que todas estas vendas tiveram como destino final o mercado externo, alegando que a mera ausência da figura típica da empresa comercial exportadora não seria motivo para a glosa fiscal. Afirma que não houve prejuízo para o Fisco nas operações efetuadas, as quais teriam fortalecido as exportações, abrindo caminho para os seus produtos no mercado internacional.

No tocante à inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo do PIS, insurge-se contra o entendimento de que a base de cálculo da contribuição seja a totalidade das receitas da empresa, independente da classificação contábil adotada, questionando a constitucionalidade da Lei nº 9.718/98. Afirma, ainda, que a Emenda Constitucional nº 20 não teria o condão de convalidar a mudança no conceito de faturamento, mencionando decisão proferida pela 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que lhe ampararia nessa argumentação.

Por fim, acrescenta que, sendo o crédito presumido de IPI um ressarcimento, jamais poderia sofrer qualquer oneração tributária, visto não se tratar de receita mas de uma despesa ou recuperação de custo, nos termos do Parecer PGFN nº 3092, de 27/09/2002.

A Segunda Turma da DRJ em Porto Alegre - RS manteve a exigência em sua integralidade, em Acórdão assim ementado:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/06/2001 a 30/06/2002

Ementa: PIS – ISENÇÃO – Indispensável a comprovação de que as vendas efetuadas com o fim específico de exportação sejam implementadas para empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, ou para empresas que sejam constituídas nos termos do Decreto-lei 1.248/1972.

PIS- BASE DE CÁLCULO – Com a edição da Lei 9.718/1998 a base de cálculo do PIS passou a ser a totalidade das receitas auferidas pela empresa sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Lançamento Procedente”.

Especificamente em relação à exclusão da base de cálculo do PIS, efetuada pela empresa no mês de janeiro de 2002, do valor referente a uma venda realizada para comercial exportadora no mês de outubro de 2001, a turma julgadora achou por bem manter a tributação, asseverando que o procedimento adotado não encontra amparo legal. Segundo o relator da DRJ, a empresa deveria ter corrigido a base de cálculo do PIS no mês de outubro/2001, compensando o recolhimento a maior nos pagamentos futuros. Rechaça os argumentos da empresa, também porque o valor da nota fiscal apresentada (R\$107.787,00 – fl. 66) não coincide com a diferença encontrada pela fiscalização no referido mês, no valor de R\$108.394,24 (fl. 05).

Em seu recurso, a empresa reprisa os argumentos trazidos na impugnação, pugnando pelo seu provimento integral.

Julgando o feito, a câmara recorrida deu provimento ao recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo, em acórdão assim ementado.

NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado à autoridade administrativa manifestar-se sobre a constitucionalidade de dispositivos da legislação tributária, cabendo-lhe apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

PIS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

A exclusão da base de cálculo do PIS do valor das vendas realizadas para comercial exportadora deve ser feita no mês correspondente à realização da operação, podendo o contribuinte pleitear a restituição/compensação de importância porventura recolhida a maior.

BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

Apropriando do conceito de receita estabelecido na legislação do Imposto de Renda, como determina o parágrafo único do art.

3º da Lei nº 9.363/96, descabe considerar como receita parcela relativa a indenização, uma vez que a referida legislação não considera como receita valores que tenham a natureza jurídica indenizatória.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da Selic.

Recurso provido em parte.

Irresignada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial no qual se insurge contra a exclusão da base de cálculo do PIS dos valores relativos ao crédito presumido de IPI.

O presidente da Câmara recorrida, por meio do despacho de fls. 112 a113, admitiu o especial admitiu o apelo fazendário.

Regularmente intimada, a contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres

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

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

entidade que a recebe. As receitas devem ser escrituradas separadamente das meras entradas. É que estas não pertencem à entidade que as recebe. Têm carácter 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 se deve 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 constituem receita da pessoa jurídica, mais precisamente, receita **não operacional**, posto não ser fruto direto da alienação de um bem ou serviço 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 tais ingressos não seriam considerados como receita da pessoa jurídica.

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)

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 §³ 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.

Entende-se 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 gerais 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 o alcance 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 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 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

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.

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 6º 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. Aí incluídas as oriundas do crédito presumido de IPI. Todavia, como caso dos autos os valores correspondentes ao crédito presumido referem-se aos períodos de apuração compreendidos entre junho de 2001 e junho de 2002, é lícita a exclusão de tais valores da base de cálculo da PIS/Pasep.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional.

Henrique

Pinheiro

Torres

-

Relator

