



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

Processo nº 11065.001291/2004-57
Recurso nº 328.522 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.274 – 1ª Turma Especial
Sessão de 15 de setembro de 2009
Matéria PIS BASE DE CÁLCULO
Recorrente CALÇADOS AZALÉIA S/A
Recorrida DRJ/PORTO ALEGRE - RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/01/2000 a 30/11/2000, 01/01/2001 a 30/06/2002

PIS. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INCLUSÃO.

A receita decorrente do crédito presumido de IPI somente integra a base de cálculo do PIS a partir do período de apuração fevereiro de 1999 (Lei nº 9.718/98), não se enquadrando na definição contida na norma legal anteriormente aplicável (Lei nº 9.715/98).

PIS. BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO. LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL.

Declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo plenário do STF, em sede de controle difuso, e tendo sido, posteriormente, reconhecida por aquele Tribunal a repercussão geral da matéria em questão e reafirmada a jurisprudência adotada, deliberando-se, inclusive, pela edição de súmula vinculante, deixa-se de aplicar o referido dispositivo, conforme autorizado pelos Decretos nºs 2.346/97 e 70.235/72 e pelo Regimento Interno do CARF.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

MAGDA COTTA CARDOZO - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 29 de setembro de 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andréia Dantas Lacerda Moneta, Mônica Monteiro Garcia de los Rios (Suplente), Robson José Bayerl (Suplente) e Magda Cotta Cardozo.

Ausentes os Conselheiros Arno Jerke Júnior e Renata Auxiliadora Marcheti.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ recorrida, abaixo transcrito:

“Trata o presente processo de Auto de Infração (fls. 68/71) relativo aos valores de PIS não declarados em DCTF e não pagos, haja vista o contribuinte não ter incluído na base de cálculo da exação receita oriunda de crédito presumido de IPI nos períodos de apuração janeiro de 1999 a março de 1999, janeiro de 2000 a novembro de 2000 e janeiro de 2000 a junho de 2002. O crédito tributário perfaz o montante de R\$ 76.443,56, com juros de mora atualizados até 30/04/2004.

2. Tempestivamente, a interessada impugna o lançamento, argumentando que o crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, constitui mecanismo que visa desonerar as exportações dos produtos nacionais de toda a carga tributária relativa ao PIS e à Cofins incidente em etapas anteriores.

3. Invoca o disposto no art. 3º, § 2º, II, da Lei 9.718/1998, a fim de ver excluída da base de cálculo do PIS o valor do crédito presumido de IPI, por entender que esse não se trata de nova receita, enquadrando-se nas exclusões prevista na referida norma legal. Através de um exemplo prático, tenta comprovar o caráter de reembolso de despesa, o qual não estaria incluso no custo de aquisição da mercadoria. Acredita que a tributação da receita oriunda do ressarcimento do IPI contraria a finalidade da Lei 9.363/96, que é a de tornar o produto nacional competitivo no mercado internacional.

4. Alega imunidade das receitas decorrentes de exportação, tendo em vista o disposto na Emenda Constitucional 33/2001. Entende que tal imunidade não permitiria a subsistência da penalidade imposta no lançamento em tela. Passa a discorrer a respeito da imunidade alegada, que teria como objetivo não onerar o produto nacional no mercado externo. Faz extensas considerações a respeito dos conceitos de lucro e de receita, concluindo que esta não poderia ser interpretada de forma restrita, pois, no seu modo de ver, no âmbito da imunidade, o termo receita deveria ser o somatório de valores decorrentes da atividade de exportação de bens, que não poderia sofrer incidência de qualquer contribuição social. Invoca o disposto no art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, afirmando que referidas receitas já estariam amparadas pela isenção ali prevista. Cita Solução de Consulta nº 31/2003, proferida pela SRRF da 9ª Região, a qual declara imune as receitas decorrentes de exportação da incidência da Cofins e do PIS.



5. Tendo constatado equívoco cometido pela Delegacia de origem, induzido por ato praticado pela autuada, que inverteu o número dos processos de PIS e de Cofins nas impugnações apresentadas, trasladamos para o presente processo, cópia da impugnação constante do processo fiscal nº 11065.001290/2004-11, uma vez que esta se refere ao PIS, contribuição exigida no lançamento que ora se analisa."

A DRJ – Porto Alegre/RS considerou procedente o lançamento (fls. 132 a 139), conforme ementa abaixo transcrita:

BASE DE CÁLCULO - Sob a égide da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, integram a base de cálculo do PIS os valores relativos ao Crédito Presumido de IPI.

O contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 143 a 154), trazendo as mesmas alegações apresentadas em sede de impugnação, e acrescentando, em síntese, que:

- 1. O crédito presumido do IPI tem natureza de recuperação de custos, representados pela incidência, em etapas anteriores da cadeia produtiva, do PIS e da Cofins;*
- 2. A incidência das contribuições deve se dar apenas sobre o que for passível de ser qualificado como "receita", e o crédito presumido não é;*
- 3. Sendo tal crédito redutor de custos, interferirá no resultado, na medida em que é relevante, para o resultado final, se definir se a despesa ou custo será menor ou se a receita será maior;*
- 4. Tal entendimento consta na IN/SRF nº 51/78;*
- 5. Não deve prosperar o argumento de que o crédito presumido não representa recuperação de tributo indevidamente pago, o que seria condição para sua consideração como recuperação de custos, em conta redutora de despesas, pois, se assim fosse, também o IPI destacado na nota fiscal deveria ser considerado receita, pois não representa valor de tributo indevidamente recolhido;*
- 6. O Conselho de Contribuintes já decidiu como correta, em face da sua natureza, a contabilização do crédito de IPI para a exportação em conta redutora, não representando ingresso de novas receitas, conforme decisões transcritas;*
- 7. Tratando-se de incentivo visando desonerar as receitas de exportação das contribuições ao PIS e à Cofins, não faz sentido que essas mesmas contribuições incidam sobre a recuperação de custos incentivada, onerando as exportações;*
- 8. Ainda que se admita que tal crédito seja receita, será, indiscutivelmente, receita de exportação, podendo-se afirmar que a exportação terá como resultado o produto da venda dos bens exportados + o valor do crédito presumido;*

9. *A regra de hermenêutica do art. 111 do CTN é no sentido de que, havendo fundada dúvida sobre a incidência de regra isentiva (duas interpretações igualmente sustentáveis), a opção correta será pela restrição de sua aplicação, interpretando-se de forma restritiva, nunca literal;*

10. *No caso concreto essa duplicidade inexistente, não havendo outra qualificação possível dessa receita que não seja a de exportação;*

11. *Com a EC nº 33/2001 foi introduzida regra de imunidade tributária cuja interpretação é extensiva, possuindo aplicabilidade imediata, não dependendo de complementação, sendo que as leis em desacordo serão inquinadas de inconstitucionalidade.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro MAGDA COTTA CARDOZO, Relatora

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

O presente lançamento teve como fundamento o fato de que a recorrente não incluiu nas bases de cálculo do PIS os valores relativos ao crédito presumido de IPI, conforme informa a autoridade fiscal à fl. 69, entendendo esta que tais valores são considerados, por definição legal, como receitas operacionais, devendo compor a referida base, nos termos dos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, observando, ainda, não haver na citada norma hipótese de exclusão ou isenção de tais valores.

O contribuinte alega, essencialmente, que tais valores não correspondem a receitas, tendo natureza de recuperação de custos e que, ainda que fossem receitas, seriam receitas de exportação e, portanto, isentas de tributação pelo PIS.

Apesar de a autoridade fiscal ter fundamentado a autuação apenas na Lei nº 9.718/98, aplicável à apuração do PIS a partir do período fevereiro de 1999, vê-se que o lançamento inclui, também, o mês de janeiro de 1999, ao qual se aplicam as disposições previstas na Lei nº 9.715/98.

Sobre a base de cálculo do PIS, dispõe a Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, que:

Art. 2º *A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:*

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

(...)



Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

(...)

Posteriormente, a definição da referida base de cálculo foi alterada pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, nos seguintes termos:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

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.

(...)

Como se vê, a Lei nº 9.718/98 alterou a base de cálculo do PIS, nela incluindo, além das receitas provenientes da venda de bens e da prestação de serviços nas operações de conta própria, e do resultado nas operações de conta alheia, também as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, em sua totalidade, com as exclusões nela previstas.

Assim, conclui-se, de pronto, a incorreção na tributação dos valores em questão relativamente ao mês de janeiro de 1999, uma vez que, como já dito, a norma aplicável a tal período previa a tributação, apenas, das receitas provenientes da venda de bens e da prestação de serviços nas operações de conta própria, e do resultado nas operações de conta alheia, categorias nas quais não se pode incluir a receita decorrente do ressarcimento do crédito presumido de IPI.

Quanto aos demais períodos objeto do lançamento, a norma aplicável à apuração do PIS – Lei nº 9.718/98 – previa a tributação da totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme acima transcrito. Dessa forma, a tributação dos valores referentes ao ressarcimento do crédito presumido de IPI, ainda que se possa discutir a sua natureza, somente passou a ter fundamento legal a partir da edição daquela Lei, nos termos de seu artigo 3º.

No entanto, no julgamento dos RE nºs 390.840, 346.084, 358.273 e 357.950, o STF considerou inconstitucional a alteração trazida pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, relativamente à definição da base de cálculo das contribuições, mantendo-se, portanto, para este fim, o texto das normas anteriormente aplicáveis (no caso do PIS, a Lei nº 9.715/98). Abaixo, transcrevem-se as respectivas ementas:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO

DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO – INSTITUTOS – EXPRESSÕES E VOCÁBULOS – SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobreposição ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (Grifou-se)

Sobre tal questão, aquele Tribunal, em decisão recente, manifestou-se no seguinte sentido:

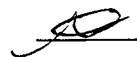
O Tribunal resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a existência de repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência da Corte acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que ampliou a base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, e negar provimento a recurso extraordinário interposto pela União. Vencido, parcialmente, o Min. Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Min. Cezar Peluso, relator, para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões. Vencido, também nesse ponto, o Min. Marco Aurélio, que se manifestava no sentido da necessidade de encaminhar a 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. (Grifou-se)

DJE nº 119, divulgado em 26/06/2009

Leading case: RE 585.235-QO, Min. Cezar Peluso.

Acerca da aplicação, no âmbito administrativo, das decisões proferidas pelo Poder Judiciário, dispõe o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, que:

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo



Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

No mesmo sentido, estabelece o artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que:

“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.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

(...)”

Também o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o procedimento administrativo fiscal no âmbito da RFB, recentemente alterado pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, determina que:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

(...)

Analisando-se as decisões acima transcritas, proferidas pelo plenário do STF, conclui-se, sem a menor dúvida, que o entendimento fixado no julgamento dos RE nºs 390.840, 346.084, 358.273 e 357.950, relativamente à inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições (PIS e Cofins) definido pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, encontra-se pacificado naquela Corte, reconhecendo o Tribunal tratar-se de matéria de repercussão geral, e reafirmando expressamente a jurisprudência acerca da questão, deliberando-se, inclusive, pela edição de súmula vinculante. O entendimento manifestado pelo STF autoriza, inclusive, a sua adoção pelos tribunais inferiores, retratando-se ou declarando prejudicados os recursos pendentes relativos à mesma matéria, nos termos da Lei nº 11.418, de 19 de dezembro de 2006.

Desta forma, entendo não mais haver dúvida em relação à definitividade do entendimento da Corte Suprema acerca do tema, independentemente de súmula vinculante, cuja edição, aliás, é questão apenas de tempo. Em consequência, resta atingido o objetivo pretendido no texto das normas acima transcritas, ou seja, a não aplicação, pelo julgador administrativo, de dispositivo legal declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do STF, resguardando a Fazenda Nacional de futuros prejuízos quando da fase de execução fiscal do crédito tributário.

Observe-se, por fim, que, em consonância com o entendimento pacificado no âmbito do Poder Judiciário, foi editada a já citada Lei nº 11.941/2009, revogando expressamente o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98:

Art. 79. Ficam revogados:

(...)

XII – o § 1o do art. 3o da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998;

(...)

Por todo o acima exposto, entendo não mais ser passível de tributação a receita decorrente do ressarcimento do crédito presumido de IPI, em razão das decisões proferidas pelo STF relativas à inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, nos termos da legislação acima transcrita.

Assim, voto pelo provimento do recurso voluntário, exonerando-se o crédito tributário lançado em sua totalidade, ficando prejudicada a análise das demais alegações de mérito trazidas pela recorrente.


MAGDA COTTA CARDOZO