



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.005040/2003-61
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-010.690 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de setembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DAIBY S/A

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

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/04/2001, 01/06/2001 a 31/08/2001

BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO. RESSARCIMENTO DE CREDITO
PRESUMIDO DE IPI.. 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 do PIS e da Cofins no sistema de apuração do regime cumulativo.

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. Votaram pelas conclusões os conselheiros Andrada Marcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costa Possas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência tempestivo, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao amparo dos artigos 67 do Regimento Interno do CARF, em face do Acórdão nº 3301-00.407, por meio do qual deu-se provimento ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo da Cofins, o ressarcimento de crédito presumido de IPI, cuja ementa se transcreve a seguir:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/04/2001, 01/06/2001 a 31/08/2001, 01/10/2001 a 31/10/2001, 01/01/2002 a 30/09/2002

BASE DE CÁLCULO – EXCLUSÃO. RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

A base de cálculo da COFINS é o faturamento, assim compreendido a receita bruta de venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o dispositivo do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006.

Recurso Voluntário Provido.

A Contribuinte apresentou Embargos de Declaração contra o acórdão acima, que foram acolher os Embargos para corrigir a contradição apontada, sem efeitos infringentes, conforme fls 713 a 717, acórdão n.º **3301004.065**:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/04/2001, 01/06/2001 a 31/08/2001,

01/10/2001 a 31/10/2001, 01/01/2002 a 30/09/2002
EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO.
Cabem os Embargos de Declaração quando caracterizada a contradição na decisão embargada.
Embargos acolhidos.

Diante dos acórdãos acima Fazenda apresentou Recurso Especial suscitando divergência quanto a exclusão da base de cálculo da contribuição as receitas decorrentes do ressarcimento de crédito presumido de IPI;

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 187 a 189

O Contribuinte apresentou Contrarrazões de fls. 683 a 704 requerendo o não provimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e que seja mantido a decisão recorrida.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - RICSRF, vigente à época devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls 187 a 189

Do 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:

“(…)Ouso divergir do ilustre Relator apenas no que diz respeito a inclusão na base de calculo das receitas decorrentes de ressarcimento de crédito-presumido do IPI em razão sentença proferida pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº9.718/98, o qual transitou em julgado em 29/09/2006.”.

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): 01/04/2001 a 30/04/2001, 01/06/2001 a 31/08/2001, 01/10/2001 a 31/10/2001, 01/01/2002 a 30/09/2002, na vigência da Lei nº 9.718, de 1998, conforme se verifica à fl. 206 do Auto de Infração.

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)

Diante desse contexto, nunca foi cogitado que o crédito presumido de IPI viesse a ser tributado pelo PIS e pela COFINS, pois a base de cálculo dos referidos tributos era, como referido, o faturamento.

Com a edição da Lei n.º 9.718/98, a base de cálculo do PIS/COFINS deixou de ser o faturamento, passando a ser a receita de qualquer natureza. Passou-se, então, a questionar se o crédito presumido de IPI poderia ou não compor a base de cálculo de ambas as contribuições, vez que, contabilmente, assumiria a forma de receita.

Em que pese a alteração da base de cálculo do PIS e da COFINS ter se dado através da Lei n.º 9.718/98, é importante ressaltar que as regras que isentavam as receitas de exportação, previstas pela Lei Complementar n.º 70/91, mantiveram sua eficácia, sem terem sido revogadas.

O crédito presumido de IPI foi o meio criado para fins de possibilitar aos exportadores brasileiros a recuperação do PIS e da COFINS pagos nas aquisições de matérias-primas, materiais intermediários e de embalagens empregados na industrialização de produtos destinados ao mercado externo, em razão das citadas contribuições incidirem, por sua natureza, em cascata e de forma cumulativa.

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.

Pois bem, o conhecido “alargamento da base de cálculo da COFINS”, foi instituído pela Lei n.º 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 n.º 585.235, o citado alargamento da base de cálculo promovido pela Lei n.º 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 - QO-RG/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).

Ainda 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)

TRIBUTÁRIO – CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI – LEIS 9.363/96 E 10.276/2001 – NATUREZA JURÍDICA – NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS.

1. O STJ e o STF já definiram que: a) a base de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento, que equivale à receita bruta, resultado da venda de bens e serviços pela empresa; b) a Lei 9.718/98, ao ampliar a base de cálculo do PIS e da COFINS e criar novo conceito para o termo "faturamento", para fins de incidência da COFINS, com o objetivo de abranger todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, invadiu a esfera da definição do direito privado; c) a noção de faturamento inscrita no art. 195, I, da CF/1988 (na redação anterior à EC 20/98) não autoriza a incidência tributária sobre a totalidade das receitas auferidas pelos contribuintes, não sendo possível a convalidação posterior de tal imposição, ainda que por força da promulgação da EC 20/98; d) é inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 (base de cálculo do PIS e da COFINS), o que impede a incidência do tributo sobre as receitas até então não compreendidas no conceito de faturamento da LC nº 70/91; e) desnecessária, no caso específico, lei complementar para a majoração da alíquota da COFINS, cuja instituição se dera com base no art. 195, I, da Carta Magna.

2. O legislador, com o crédito presumido do IPI, buscou incentivar as exportações, ressarcindo as contribuições de PIS e de COFINS embutidas no preço das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos pelo fabricante para a industrialização de produtos exportados. O produtor-exportador apropria-se de créditos do IPI que serão descontados, na conta gráfica da empresa, dos valores devidos a título de IPI.

3. O crédito presumido do IPI tem natureza jurídica de benefício fiscal, não se constituindo receita, seja do ponto de vista econômico-financeiro, seja do ponto de vista contábil, devendo ser contabilizado como "Recuperação de Custos". Portanto, não pode integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.

3(sic). Ainda que se considerasse receita, incabível a inclusão do crédito presumido do IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS porque as receitas decorrentes de exportações são isentas dessas contribuições.

4. Recurso especial não provido.

(REsp 807.130/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/06/2008, DJe 21/10/2008)

Por fim, esse também tem sido o entendimento deste Tribunal Administrativo, como recentemente esposado por esta 3ª Turma no Acórdão nº 9303-010.250, de 11/03/2020, de relatoria do Ilustre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que restou dessa forma ementado (parte):

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.

Com base nessas considerações, entendo não ser cabível a inclusão dos valores relativos ao crédito presumido de IPI na base de cálculo da COFINS apurada pelo regime cumulativo e não-cumulativo de incidência.

Registro que a posição majoritária, na qual os conselheiros me acompanharam “pelas conclusões”, em razão do entendimento de que o crédito presumido de IPI, embora configurado como receita do ponto de vista contábil, não compõe a base de cálculo do PIS e da Cofins somente no sistema de apuração do regime cumulativo, em razão da inconstitucionalidade declarada pelo STF, relativa ao alargamento da base de cálculo promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Conclusão

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

