



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

Processo nº 11065.005041/2003-13
Recurso nº 328.873 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.275 – 1ª Turma Especial
Sessão de 14 de setembro de 2009
Matéria L 9.718 INCONSTITUCIONALIDADE
Recorrente DAIBY S/A
Recorrida DRJ/PORTO ALEGRE - RS

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

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:

“O contribuinte supracitado foi lançado de ofício devido a constatação de falta/insuficiência de recolhimento de contribuição para o PIS no período de abril, junho, julho, agosto e outubro de 2001 e de janeiro a setembro de 2002, conforme demonstrativo de fls.54 e 55. Resultou num crédito tributário de R\$ 39.286,45 , conforme fl.07, cientificado em 20/10/2003.

A legislação infringida consta de fl.09, compondo o Auto de Infração.

Inconformado, apresenta impugnação, de fls.63 a 73. Nesta, afirma que o crédito presumido de IPI se trata de uma renúncia fiscal com objetivo de ressarcir o exportador das contribuições de PIS e COFINS incidentes sobre os insumos utilizados nos produtos destinados à exportação de forma a desonerar a exportação, criada pela Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

Antes desta Lei, já estaria em vigor a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, que em seu art.7º isentava as vendas de mercadorias e serviços para o exterior, ou seja, o faturamento exportado, e demonstrando que não era tributado o crédito presumido de IPI. Com a edição da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, a base de cálculo passou a ser a receita bruta de qualquer natureza, mas não se revogou as isenções prescritas pelo art.7º da Lei Complementar nº 70/1991, no tocante a vendas de mercadorias e serviços para o exterior, que somente veio a ser alterada pela Medida Provisória nº 1.858-6, de junho de 1999, atualmente com o número 2.158-35, em seu art.14.

Conseqüentemente, não haveria qualquer dispositivo, hodiernamente, que preveja expressamente a tributação do crédito presumido de IPI. Traz doutrina e jurisprudência do Conselho de Contribuintes para assertar que o crédito presumido de IPI é recuperação de custos e não receita.

De outro modo, o contribuinte também entende que o crédito presumido de IPI deveria ser considerado receita de exportação, em virtude de estar atrelado a esta operação.

Em suma, não se poderia tributar o crédito presumido de IPI porque estaria se tributando um incentivo fiscal, contrariando o sentido da lei.”

A DRJ – Porto Alegre/RS considerou procedente o lançamento (fls. 92 a 100), conforme ementa abaixo transcrita:

PIS – BASE DE CÁLCULO – Lei 9.718/1998 – A base de cálculo da contribuição para o PIS, a partir da edição da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, passou a ser o faturamento, considerado como a receita bruta das empresas, composto pelas receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, excluindo-se da tributação as hipóteses de dedução e isenção expressamente permitidas em norma legal.

O contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 104 a 117), alegando, em síntese, que:

- 1. Nas normas anteriores à Lei nº 9.718/98 não era prevista a tributação do crédito presumido de IPI, pois a base de cálculo das contribuições era o faturamento;*
- 2. As regras que isentavam as receitas de exportação mantiveram sua eficácia, sem terem sido revogadas;*
- 3. Somente a MP 1.858-6/99 revogou o art. 7º da LC nº 70/91, instituindo novas regras;*
- 4. Não existe qualquer dispositivo legal que determine se os valores em questão compõem ou não a base de cálculo do PIS;*
- 5. A Administração Tributária já entendeu que, para fins de incidência do IRPJ e da CSLL, o crédito de IPI deve ser considerado recuperação de custo, e não receita, conforme julgados transcritos;*
- 6. Considerando o objetivo da Lei nº 9.363/96, conclui-se que tal crédito assemelha-se a recuperação de custo e não receita;*
- 7. Tal entendimento é adotado, ainda, pela doutrina especializada, conforme citado;*
- 8. Além disso, tal receita deveria ser entendida e contabilizada como receita proveniente de exportação, em virtude de sua origem atrelada a esta espécie de operação.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro MAGDA COTTA CARDOZO, Relator

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. 08, 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.

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.

Relativamente a todos os 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. Sobrepuja-se 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.

Destaque-se, ainda, que a não aplicação da norma declarada inconstitucional nada mais é do que a efetivação do princípio da legalidade, basilar no âmbito administrativo e tributário, não se podendo admitir a manutenção de exigência fiscal fundada em dispositivo sabidamente inconstitucional.

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.


MAGDA COTTA CARDOZO