

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

Processo nº 11080.010535/2006-66
Recurso nº 259.562 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.605 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2010
Matéria PIS NÃO-CUMULATIVO
Recorrente IPIRANGA PETROQUÍMICA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2003

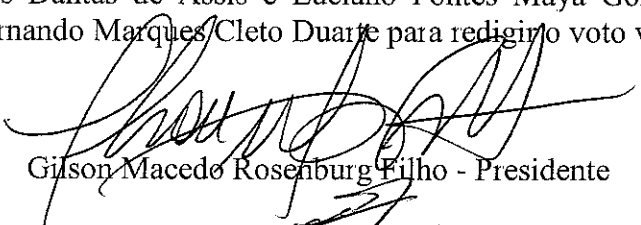
LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI DA BASE DE CÁLCULO DO PIS NÃO-CUMULATIVO, POR NÃO EXISTIR PERMISSÃO LEGAL.

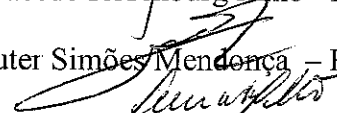
O PIS incide sobre qualquer receita independentemente da classificação contábil, conforme consta no art. 1º da Lei nº. 10.637, sendo possível apenas as exclusões previstas em lei.

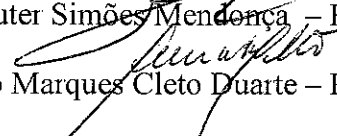
Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça (Relator), Emanuel Carlos Dantas de Assis e Luciano Pontes Maya Gomes (Suplente). Designado o Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte para redigir o voto vencedor.


Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente


Jean Cleuter Simões Mendonça - Relator


Fernando Marques Cleto Duarte - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Luciano Pontes de Maya Gomes (Suplente) e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 01/12/2006 (fls.08/09) em decorrência do recolhimento insuficiente do PIS não-cumulativo de novembro e dezembro de 2003.

Conforme informação fiscal (fls.12/13), o recolhimento a menor foi ocasionado pela falta de inclusão do crédito presumido do IPI na base de cálculo do PIS não-cumulativo, no período de dezembro de 2002 a janeiro de 2004, contrariando o art. 1º da Lei nº 10.637/2002.

Ainda é destacado na informação fiscal que a contribuinte impetrou Mandado de Segurança nº 2005.71.00.019011-3/RS, cujo objeto era o afastamento do recolhimento da contribuição com a base de cálculo estabelecida pela Lei nº 9.718/98. Até o momento da fiscalização a ação não tinha transitado em julgado e a decisão de primeiro grau (fls.40/41) era para afastar a Lei nº 9.718/98 até a vigência da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/02.

A contribuinte impugnou o auto de infração (fls.73/85), alegando, em resumo, que o crédito presumido do IPI é mero redutor de gasto, não configurando receita e esse entendimento se coaduna com a jurisprudência do TRF da 4ª Região, do STJ e do Conselho de Contribuintes.

A DRJ em Porto Alegre-RS prolatou acórdão (fls.109/110) mantendo o auto de infração, sob fundamentação de que o PIS incide sobre qualquer receita independentemente da classificação contábil, havendo exceções somente se a lei expressamente assim determinar. Como não há lei que exclua expressamente o crédito presumido do IPI da incidência do PIS, aquele crédito compõe a base de cálculo desta contribuição.

A contribuinte foi intimada do acórdão em 31/03/2008 (fl.112) e interpôs Recurso Voluntário em 30/04/2008 (fls.113/127), reforçando as alegações da manifestação de inconformidade e acrescentando que se o crédito presumido não é receita, não necessita de disposição expressa para sua exclusão da base de cálculo do PIS, haja vista a contribuição incidir somente sobre receita. Por fim, pediu que o auto de infração seja julgado insubsistente.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça, Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A autoridade fiscal constatou que a contribuinte não incluiu na base de cálculo do PIS não-cumulativo o valor referente ao crédito presumido do IPI, ocasionando, supostamente, o recolhimento insuficiente da contribuição. Em decorrência desse fato, foi lavrado auto de infração lançando a diferença não recolhida. A autuada insurgiu-se, alegando que o crédito presumido do IPI não é receita e por isso não compõe o PIS não-cumulativo.

O cerne da questão consiste em saber se o crédito presumido do IPI é faturamento ou redução de despesa e se ele se inclui na base de cálculo do PIS não-cumulativo.

Em definição simples, pode-se dizer que a receita é o montante auferido pela pessoa jurídica na sua atividade. Para melhor elucidação, cabe a transcrição das lições de Antônio Lopes de Sá, veja-se:

“O conceito genérico de receita equivale ao de entrada de recursos (assim se emprega, inclusive, especificamente, na Contabilidade Pública)

Na empresa, todavia, ela representa uma recuperação do investimento, acrescida de um resultado (por natureza, o lucro).

Se em escrita pública de instituições, a receita é todo o recurso que entra, para as empresas, todavia, os registros se tornam mais específicos e se classificam em dois grandes grupos. as 1) Receitas Técnica (também denominadas Operacionais ou da Atividade) e as 2) Extraordinárias (também denominadas Não-Operacionais).

(...)

*Nas empresas, as ‘receitas técnicas’, também denominadas ‘operacionais’, são aquelas derivadas das **vendas** (que representam o objetivo central da atividade” (Fundamentos da contabilidade geral 3ª Edição. Curitiba. Juruá, 2008. p. 169 e 170) (grifos no original)*

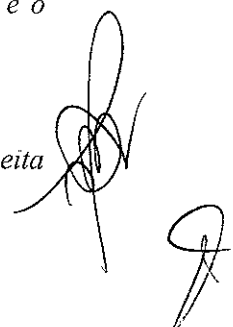
Como visto acima, as receitas das empresas podem ser ordinárias (operacionais) ou extraordinárias (não-operacionais), sendo as operacionais a renda oriunda da atividade principal. Já as não-operacionais são definidas por Wagner Luiz Marques da seguinte forma:

“representa a entrada de recursos para a entidade decorrente de fatos esporádicos ou eventuais, não ligados à atividade principal da mesma. O lucro na venda de parte do imobilizado de uma empresa caracteriza-se como uma receita não operacional”. (Contabilidade gerencial à necessidade das empresas 2ª edição. Cianorte, 2004. p. 32)

Além da doutrina, é possível tirar o conceito de “receita” da própria legislação, como é o caso do art. 12 do Decreto nº 1 598, de 26 de dezembro de 1977, o qual define “receita bruta” da seguinte forma:

“ Art 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados”.

O § 1º, do artigo acima transcrito, traz a definição de “receita líquida”, veja-se



“§ 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas”

Com base em todas as definições transcritas acima, conclui-se que a receita é valor obtido com a venda de produto ou prestação de serviço, podendo ser objeto principal da empresa (receita operacional) ou uma operação atípica (receita não-operacional), mas sempre há de ter a venda ou prestação de serviço.

Por outro lado, o crédito presumido do IPI é um incentivo dado pelo governo à empresa exportadora, a fim de minimizar a carga tributária e tornar o produto brasileiro mais atraente ao mercado externo. A finalidade do crédito presumido é abater o valor do PIS e da COFINS incidente sobre a mercadoria/serviço da empresa, logo, não é ganho de capital pela venda ou pelo serviço, mas somente a diminuição de gasto, de modo que o crédito presumido do IPI não se enquadra no conceito de receita e, conseqüentemente, não compõe a base de cálculo do PIS não-cumulativo.

Mesmo que o crédito presumido do IPI se enquadrasse em algum conceito de “receita”, a fundamentação de que “qualquer receita compõe a base de cálculo do PIS independentemente da classificação fiscal” não poderia prevalecer.

O termo “faturamento” disposto texto constitucional refere-se às receitas adquiridas com a venda de produtos ou prestação de serviço objeto da empresa, isto é, trata-se do resultado das receitas oriundas da atividade fim da empresa. Por isso, quando a Lei nº 10.833/03, assim como a Lei nº 9.718/98, menciona que “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”, ela está ampliando a interpretação do texto constitucional de forma irregular.

O debate chegou ao STF várias vezes em forma de Recurso Extraordinário. Em diversas ocasiões a Primeira e a Segunda Turma julgaram inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, cujo conteúdo tem o mesmo sentido do art. 1º e §1º da Lei nº 10.833/03. Em 09/11/2005 o Pleno do STF julgou os Recursos Extraordinários nº 390840 e nº 346084, cujas relatorias foram dos Ministros Marco Aurélio e Ilmar Galvão, respectivamente. Para os dois julgamentos foram prolatadas ementas com a seguinte redação:

“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. Sobrepe-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” (grifo nosso)

Com esse julgado, a jurisprudência do STF ficou consolidada no sentido de que o PIS e a COFINS devem incidir somente sobre a receita operacional.

Em suma, o crédito presumido do IPI não compõe a base de cálculo do PIS não-cumulativo, uma vez que não pode ser classificado como receita.

Ex positis, dou provimento ao recurso voluntário interposto, para cancelar o auto de infração, em razão do crédito presumido do IPI não compor a base de cálculo do PIS não-cumulativo.

Jean Cleuter Simões Mendonça

Voto Vencedor

Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte, Redator Designado

Data vênia, discordo do ilustre Conselheiro-Relator quanto à pretensão da recorrente de excluir da base de cálculo do PIS os valores referentes aos Créditos de IPI.

O PIS incide sobre qualquer receita independentemente da classificação contábil, conforme consta no art. 1º da Lei nº. 10.637, que reproduzo abaixo

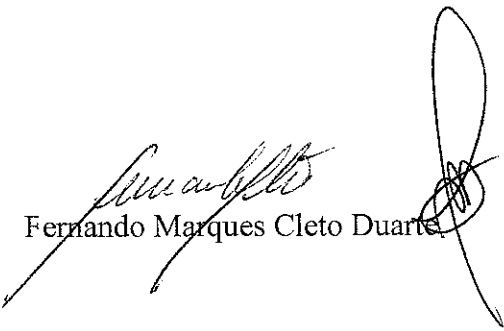
Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil

§ 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

As possíveis exclusões da base de cálculo devem estar previstas em lei, portanto não cabe a exclusão do Crédito do IPI, uma vez que não existe norma permissiva.

Frente a todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, tendo em vista a inexistência de previsão legal para a exclusão dos Créditos de IPI da base de cálculo do PIS



Fernando Marques Cleto Duarte