



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

**Processo n°** 13005.000520/2005-37  
**Recurso n°** 138.414 Voluntário  
**Matéria** PIS/Pasep  
**Acórdão n°** 202-18.614  
**Sessão de** 12 de dezembro de 2007  
**Recorrente** CALÇADOS ANDREZA S/A  
**Recorrida** DRJ em Santa Maria - RS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004

CRÉDITO PRESUMIDO. ICMS E IPI. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98 DECLARADA PELO STF. IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS.

O crédito presumido do ICMS e do IPI são parcelas relacionadas à redução de custos e não à obtenção de receita nova oriunda do exercício da atividade empresarial. Por decisão definitiva proferida pelo STF, deve ser afastada a inclusão na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins das parcelas relativas ao crédito presumido do ICMS e do IPI, por não se constituírem em receitas decorrentes da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.

Recurso provido.

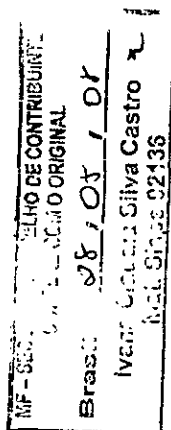
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

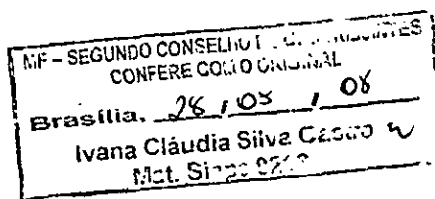
ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

  
 ANTONIO CARLOS ATULIM  
 Presidente

  
 NADJA RODRIGUES ROMERO  
 Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.





## Relatório

Contra a contribuinte retromencionada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/07, com exigência de contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep, nos períodos de apuração compreendidos entre os meses de janeiro de 2001 e dezembro de 2004.

As irregularidades fiscais constante do auto de infração estão discriminadas no Relatório de Ação Fiscal, fls. 08/10, nas planilhas, fls. 1/14 e nos demonstrativos, fls. 15/23, que as relatam como falta de recolhimento da contribuição, sendo os valores apurados em decorrência da não adição à base de cálculo da contribuição de valores referentes ao crédito presumido de IPI e cessão de créditos de ICMS, tendo como base legal os arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 07/70; art. 2º, inciso I, art. 8º, inciso I, e art. 9º da Lei nº 9.715/98; arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98; arts. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/2002; art. 6º da NE Corat/Cofis/Cosit nº 4/2004.

Inconformada com o feito fiscal, a contribuinte apresentou impugnação às fls. 242/269, na qual traz as suas razões de defesa a seguir resumidas:

- aponta a nulidade da autuação pelos seguintes motivos: a) nos termos do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, é indispensável que o auto de infração seja instruído com os documentos necessários à comprovação dos fatos considerados no lançamento, especialmente quanto aos registros contábeis; b) o relatório fiscal aponta anexação de documentos que não constam do processo; c) a falta dos elementos importa em nulidade do auto de infração, de acordo com o art. 59 do PAF; d) a falta de prova da infração é causa de improcedência de lançamento;

- no mérito, em longo arrazoado, defende que os créditos presumidos de IPI e a cessão de créditos de ICMS não podem compor a base de cálculo da contribuição.

Ao final requer o recebimento e acolhimento da impugnação, para efeito de julgar improcedente o lançamento formalizado, ou subsidiariamente, decretar-se a nulidade do auto de infração, desconstituindo, em qualquer caso, o crédito tributário.

A DRJ em Santa Maria - RS apreciou as razões de defesa postas na peça defensiva e o que mais consta dos autos, decidindo pela manutenção integral do lançamento, nos termos do Acórdão nº 18-06.283, de 10 de novembro de 2006, assim ementado:

*"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

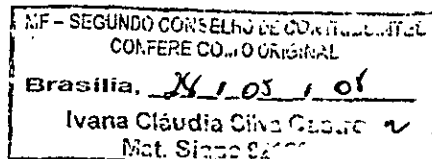
*Período de apuração: 01/01/2001 a 3/12/2004*

*ASSERTIVA. AUTO DE INFRAÇÃO NULIDADE*

*Não há que se falar de nulidade do auto de infração quando a exigência Fiscal foi lavrada por agente competente, sustentando-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Y.M.L.* *J.C.*



*Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004*

**PIS. BASE DE CÁLCULO.**

*Com fundamento na legislação de regência, a base de cálculo do PIS é alargada, adotando-se então, uma base universal.*

**PIS. ICMS. BENEFÍCIO FISCAL COMERCIALIZAÇÃO.**

*Por não estar inserido no rol das exclusões da base de cálculo do PIS e conforme a legislação de regência, mantém-se a autuação dos valores resultantes da comercialização deste benefício.*

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

*O crédito presumido de IPI, uma vez abrangido pelo conceito de receita e não tendo sido expressamente contemplado com hipóteses de exclusões e isenção, sujeita-se à incidência da contribuição.*

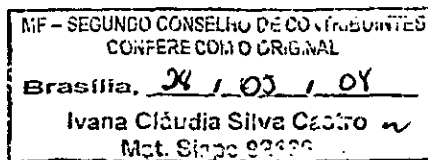
*Lançamento Procedente".*

Irresignada com a decisão prolatada pela instância *a quo* que lhe foi desfavorável, a contribuinte interpôs recurso voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes, no qual repisa os argumentos de defesa da impugnação.

É o Relatório.

*M. L.*

*A*



## Voto

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Segundo o relato, trata o presente de exigência fiscal de contribuição para O Programa de Integração Social – PIS/Pasep, no período de apuração de janeiro de 2001 a dezembro de 2004, em decorrência da não inclusão na base de cálculo da contribuição dos valores relativos à comercialização de créditos de ICMS e do crédito presumido de IPI.

De plano, afasto a alegada nulidade do auto de infração questionada, uma vez que não se encontram presentes no mesmo os motivos de determinação de nulidade dos procedimentos fiscais. São duas as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 de Processo Administrativo Fiscal – PAF, Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, quando os atos e termos forem proferidos por autoridade competente e forem praticados com cerceamento do direito de defesa.

No presente caso, o lançamento foi realizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, que tem a competência legal de exigir o crédito tributário, nos termos do art. 142, *caput* e parágrafo único, do Código Tributário Nacional – CTN, bem assim cumpriu todos os requisitos estabelecidos no art. 10 do Processo Administrativo Fiscal, para formalização do lançamento de ofício.

Diante do exposto, afasto a preliminar de cerceamento do direito de defesa alegado pela contribuinte, passo então à apreciação do mérito.

Quanto ao mérito, no caso do crédito presumido de ICMS, não cabe a sua inclusão na base de cálculo do PIS, pois o mesmo configura-se como mero registro contábil redutor em conta de custos, não podendo ser tratado como receita para fins de ser tributado pela contribuição, por não se tratar de ingresso de recursos, seja por Regime de Caixa ou por Regime de Competência, uma vez que não houve ingresso de recursos financeiros na empresa e tampouco houve qualquer redução na base de cálculo da contribuição, por força do benefício fiscal estadual.

Este é o entendimento da Administração Tributária Federal expresso na Decisão SRRF/3ª RF/Disit nº 47, de 11/12/1998, esclarecedor sobre a natureza dos créditos de ICMS escriturados em razão de aquisição de mercadorias, mantidos e não utilizados na conta gráfica e realizados por uma das modalidades previstas pela legislação do ICMS, inclusive transferência a terceiros. Transcrevo ementa e fundamentos:

*“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Ementa: RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS. INCIDÊNCIA.*

*O recebimento, em forma de créditos do ICMS, de direitos decorrentes de transações realizadas e escrituradas pela empresa, e a recuperação*

*M. S.*

*Jc*

*de créditos do ICMS, mediante qualquer das modalidades previstas na legislação específica, não constituem fato gerador para a Contribuição para o PIS/PASEP.*

*Dispositivos Legais: Artigos 2º e 3º da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998.*

*(...)*

### **FUNDAMENTOS LEGAIS**

*A princípio, cumpre observar que, conforme dispõe o § 3º do artigo 231 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/1/94 - RIR/94, os impostos não-cumulativos, recuperáveis mediante créditos na escrita fiscal, não integram o custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas na produção.*

*Nesse sentido, sendo o ICMS não-cumulativo, os valores pagos na aquisição de matérias primas e mercadorias não integram o respectivo custo, constituem crédito compensável com o que for devido na saída subsequente. Entretanto, ocorrendo a hipótese de não incidência na saída subsequente com manutenção do direito ao crédito, caso das operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados, fica inviabilizada a compensação pela sistemática usual, restando à empresa adotar as formas alternativas de recuperação do crédito disciplinadas pelo artigo 69 do Regulamento do ICMS<sup>1</sup>.*

*Mister se faz ressaltar que a recuperação de créditos do ICMS, escriturados em conta patrimonial representativa de direitos a recuperar, mediante qualquer das modalidades previstas na legislação de regência, constitui fato administrativo permutativo, uma vez que apenas modifica a composição dos bens e direitos integrados ao patrimônio, não altera a situação líquida da empresa. Da mesma forma, não altera o patrimônio líquido, o recebimento, em forma de créditos do ICMS, de direitos decorrentes de transações realizadas pela empresa, devidamente contabilizadas e computadas no resultado do exercício, por tratar-se de fato administrativo permutativo."*

Não existe dúvida de que a realização dos créditos do ICMS, por qualquer uma das formas permitidas na legislação do imposto, não se constitui receita e, portanto, o seu valor não pode integrar a base de cálculo do PIS a que se referem os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98 e o art. 1º da Lei nº 10.637/2002.

No tocante ao crédito do IPI, incluído pela fiscalização na base de cálculo da contribuição para a PIS/Pasep, não assiste razão ao lançamento realizado, a legislação que rege a matéria é expressa ao caracterizar o crédito presumido como tendo a natureza jurídica de ressarcimento de tributo, como reza o art. 1º:

*"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 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."*

Ademais, ressarcimento de parcela de tributo anteriormente pago não é passível de ser considerado como receita, unicamente porque se trata de parcela de tributo que compõe o custo dos insumos adquiridos, mesmo que de forma presumida, o qual deixou de ser devido por força de lei. Deixando de ser devido o tributo anteriormente pago, via preço, entendo não poder tal parcela receber o tratamento de componente da base de cálculo das mesmas contribuições nas quais teve origem.

O Supremo Tribunal Federal, ao proferir julgamento definitivo, pertinente ao alargamento da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins pela Lei nº 9.718/98, solucionou definitivamente o litígio entre o Fisco e o contribuinte.

O RE 390840/MG, apreciado na sessão plenária do Supremo Tribunal Federal de 09/11/2005, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, foi julgado e decidido consoante a seguinte ementa, nesse quesito:

*"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."*

Assim, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso para excluir da base de cálculo da contribuição para a PIS/Pasep as parcelas relativas à comercialização do benefício fiscal do ICMS e do crédito presumido de IPI.

Sala das Sessões, em 12 de dezembro de 2007.

  
NADJA RODRIGUES ROMERO