



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

Processo nº 13055.000138/2004-57
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº **3301-001.359 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de fevereiro de 2012
Matéria Ressarcimento PIS
Recorrente MÓVEIS KAPPESBERG LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

Ementa: PIS NÃO CUMULATIVO. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS

É devida a glosa de créditos decorrentes do PIS não cumulativo, quando não forem observadas as normas que regem a matéria.

RESSARCIMENTO. GLOSA PELA NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS CEDIDO.

O art. 1º, § 3º, inciso VII, da Lei nº 10.637/02, incluído pela Lei nº 11.945/09, art. 16 colocou um fim na controvérsia acerca da possibilidade de exclusão da base de cálculo do PIS, do valor correspondente à cessão de créditos de ICMS. Contudo, a produção de efeitos fora fixada como sendo a partir de 01/01/2009. Assim, eventos ocorridos anteriormente deverão compor a base de cálculo da contribuição.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI INTEGRA BASE DE CÁLCULO.

As empresas sujeitas ao regime da não cumulatividade de PIS e da Cofins perderam o direito ao crédito presumido de IPI para ressarcimento dessas contribuições, consoante art. 14 da Lei nº 10.833/03. Contudo, tendo havido o seu recebimento, como no presente caso, por se tratar de receita auferida pela pessoa jurídica, o seu recebimento deve integrar a base de cálculo da contribuição.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Andrea Medrado Darzé e Maria Teresa Martínez López.

(Assinado Digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas Presidente

(Assinado Digitalmente)

Mauricio Taveira e Silva Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Andrea Medrado Darzé e Maria Teresa Martínez López.

Relatório

MÓVEIS KAPPESBERG LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 111/124, contra o acórdão nº 10-15.410, de 10/07/2008, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, fls. 107/108, relativo à Pedido de Ressarcimento de crédito de PIS não cumulativo, referente ao 2º trimestre de 2004, protocolizado em 22/10/2004 (fl. 01), conforme relatado pela instância *a quo*, nos seguintes termos:

Trata-se de manifestação de inconformidade contra indeferimento parcial de Pedido de Ressarcimento/Declaração de Compensação, relativo ao saldo credor de PIS/Pasep não cumulativo, apurado no 2º trimestre de 2004. O interessado discorda da glosa parcial, pois entende ser indevida a tributação sobre as transferências de ICMS e também sobre os Créditos Presumidos de IPI.

Alega que as operações de transferência de créditos de ICMS não se enquadram no conceito de receita, e sequer a cessão destes créditos realizaria-se a título oneroso. Ao ficar com o ICMS no ativo, devido as exportações, a empresa tornaria-se credora do estado do estado do Rio Grande Do Sul, o qual, ao invés de devolver o saldo credor à empresa, permite uma compensação, através dos saldos devedores de seus fornecedores.

Também discorda sobre a inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo das contribuições, na medida em que a lei instituidora desse benefício o define como um ressarcimento de custos ao contribuinte, objetivando a redução de custo dos insumos internos, em montante idêntico ao despendido pelos fornecedores.

Menciona a ocorrência de erro formal, pela ausência de indicação de dispositivo legal específico que ampare a pretensão fiscal de considerar como receitas tributáveis as transferências de crédito de ICMS e sobre os créditos presumidos de IPI. Questiona, ainda, a legalidade e a constitucionalidade da

ampliação da base de cálculo das exações do PIS/PASEP e da

COFINS promovida pelas Leis 9.718/98, 10.637/2002 e 10.833/2003.

Isso posto, requer recebimento da manifestação de inconformidade e a reforma do Despacho Decisório questionado.

A DRJ indeferiu a solicitação cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

Ementa: BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A FORNECEDORES. Incide Pis e Cofins na cessão de créditos de ICMS, ante a existência de alienação de direitos classificados no ativo circulante.

BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

O crédito presumido de IPI, previsto na Lei nº 9.363/96, integra a base de cálculo da contribuição, a partir de 02/1999.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. A autoridade julgadora de instância administrativa não é competente para apreciar a legalidade ou constitucionalidade das normas tributárias regularmente editadas.

Solicitação Indeferida

Tempestivamente, em 10/09/2008, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 111/124, acrescido dos documentos de fls. 125/170, no qual, em apertada síntese, repisa seus argumentos de defesa anteriormente apresentados, nos seguintes termos: a) descumprimento da formalidade necessária para constituição do crédito tributário, ofensa ao devido processo legal e à ampla defesa, pela ausência de indicação do dispositivo legal que ampare a consideração de receita as transferências de crédito de ICMS a fornecedores; b) as transferências de ICMS não se enquadram como Receitas ou Faturamento, nem sequer a cessão de créditos realiza-se a título oneroso; c) alargamento indevido no conceito de faturamento e receita pelas Leis nºs 9.718/98, 10.637/02 e 10.833/03, devendo ser declarado ilegal e inconstitucional.

Na sequência, a contribuinte noticia, em sede de recurso, a existência de ação ordinária nº 2005.71.08.007937-6, distribuída em 08/08/2005, com alegado trânsito em julgado em 17/12/2007, entendendo haver reflexo no presente processo. Apresenta, ainda, decisão administrativa a corroborar sua tese.

Por fim, requer seja declarada nula a exigência fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Taveira e Silva, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

A interessada teve seu pedido de ressarcimento de PIS reconhecido parcialmente, por meio do Despacho Decisório de fl.74, cuja decisão teve por base o Relatório Fiscal de fls. 63/71, o qual registra glosas decorrentes de receitas não incluídas na base de cálculo do PIS, sendo: advindas de créditos do ICMS transferidos para terceiros e de crédito presumido de IPI, contra os quais se insurge a contribuinte.

Inicialmente a interessada alega descumprimento da formalidade necessária para constituição do crédito tributário, ofensa ao devido processo legal e à ampla defesa, pela ausência de indicação do dispositivo legal que ampare a consideração de receita as transferências de crédito de ICMS a fornecedores. Não há como concordar com a contribuinte, vez que o presente processo não se caracteriza como lançamento. No caso de contribuição não cumulativa, o lançamento somente seria devido caso o auditor verificasse a existência de débito superior ao crédito. Neste caso, o agente fiscal efetuará o lançamento da diferença, acrescido de multa.

Ademais, além do o fiscal tecer minudente relato das causas das glosas efetuadas (fls. 64/66), reporta-se ao art. 1º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.637/02.

Ressalte-se que tal procedimento encontra-se devidamente respaldado nos arts. 66 da Lei nº 10637/02 e art. 92, da Lei nº 10.833/03 que autorizaram à Receita Federal a editar as normas necessárias à aplicação do disposto nestas leis. Assim, fora editada a IN SRF nº 600/05 que em seu art. 24 dispõe que a autoridade competente para decidir sobre o ressarcimento de créditos das contribuições não cumulativas deve verificar a exatidão das informações prestadas.

Por fim, consoante o art. 5º, § 1º, I, c/c § 2º da Lei nº 10.637/02 e art. 6º, § 1º, I, c/c § 2º da Lei nº 10.833/03, o ressarcimento somente ocorrerá na impossibilidade de o crédito ser deduzido de contribuição a recolher.

Portanto, correto o procedimento do fisco ao glosar os créditos decorrentes da contribuição não cumulativa, vez que não teriam sido observadas as normas que regem a matéria.

Embora devesse fazê-lo em sua manifestação de inconformidade, datada de 10/10/2005, somente em sede de recurso a contribuinte noticia, a existência de ação ordinária nº 2005.71.08.007937-6, distribuída em 08/08/2005, com alegado trânsito em julgado em 17/12/2007, entendendo haver reflexo no presente processo. Conforme se verifica da cópia da Apelação Cível nº 2005.71.08.007937-6/RS acostada às fls. 137/148, a contribuinte “ajuizou ação ordinária pretendendo a declaração de inexigibilidade do PIS e da COFINS nos moldes das bases de cálculo introduzidas pelas Leis nºs 9.718/98, 10.637/2002 e 10.833/2003, com o

reconhecimento do direito à compensação/restituição dos valores recolhidos indevidamente a esse título a partir de fevereiro de 1999.” Quanto as suas alegações o relatório assim registra:

Alegou que a Lei nº 9.718/98 incluiu na base de cálculo do PIS e da COFINS outras receitas que não aquelas integrantes do conceito de faturamento previsto nas respectivas LC nº 07/70 e LC nº 70/91. Referiu que a EC nº 20/98 não tem o condão de retroagir e convalidar vícios da Lei nº 9.718/98, sendo esta inconstitucional desde sua edição. Argumentou que as alterações da base de cálculo das contribuições em apreço promovidas pelas Leis n's 9.718/98, 10.637/2002 e 10.833/2003 contrariam os conceitos de direito privado, em violação ao art. 110 do CTN, bem como a definição de faturamento já explicitada pelo STF. Sustentou a impossibilidade de uma lei ordinária modificar dispositivo de lei complementar, por afronta ao princípio da hierarquia das leis estampado no art. 59 da CF.

Nas razões de decidir o Desembargador relator registra a então recente decisão do STF declarando a inconstitucionalidade do alargamento da definição de faturamento como base de cálculo do PIS e da COFINS promovida pelo §1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98.

Menciona, ainda:

Ressalte-se, outrossim, que não há falar em ilegalidade ou inconstitucionalidade na ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS promovida pelas Leis n's 10.637/2002 e 10.833/2003, visto que promovida posteriormente A. nova redação dada ao art. 195, I, b, da CF, dada pela EC nº 20/98, que consignou serem a receita ou o faturamento expressões equivalentes.

No mais, a referida decisão trata de prescrição, repetição do indébito, compensação, correção monetária e honorários advocatícios.

Por tanto, vez que a matéria tratada na ação judicial não colide com o objeto deste processo, passo à análise das alegações deste recurso.

No tocante às decisões trazidas à colação pela interessada, cumpre observar que, consoante o art. 472, do Código de Processo Civil, produzem efeitos apenas em relação às partes que integram o processo, somente alcançando terceiros nas hipóteses previstas no Decreto nº 2.346/97, o que não se configurou na espécie.

A peticionante registra que a transferência de créditos de ICMS não configura fato gerador do PIS. Há de se reconhecer tratar-se de assunto controvertido tendo posicionamento consonante ao da contribuinte o asseverado pelos ilustres autores Hiromi Higuchi, Fábio Hiroshi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi¹, que em suas considerações registram não haver nenhuma receita a ser contabilizada na conta de resultado. Em sentido contrário se manifestou a autoridade administrativa por meio da Solução de Consulta Interna

¹ in “Imposto de Renda das Empresas - Interpretação Prática”, 34ª ed. São Paulo, IR Publicações Ltda., 2009, pág.

Cosit nº 48, de 30/12/2004, a qual registra dentre outras considerações que: “Seja qual for o motivo que ensejou a cessão do crédito, v.g., decisão gerencial ou excessos resultantes de saídas por vendas para o exterior, a receita auferida na cessão daquele direito encontra-se no campo de incidência das contribuições.”

Por fim, a referida Solução de Consulta, quanto ao PIS, restou assim ementada:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Cessão de Créditos do ICMS (Tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins)

CESSÃO DE CRÉDITOS DO ICMS. TRIBUTAÇÃO - Os valores auferidos com a cessão de créditos do ICMS estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, do IRPJ e da CSLL.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Arts. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; 25 e 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; 36, 41 e 49 da Instrução Normativa nº 93, de 24 de dezembro de 1997 e art. 4º da Instrução Normativa nº 355, de 29 de agosto de 2003.

Porém, em que pese se tratar de assunto polêmico, por meio do art. 1º, § 3º, inciso VII, da Lei nº 10.637/02, incluído pela Lei nº 11.945/09, art. 16, o legislador se posicionou no seguinte sentido:

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.

[...]

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

[...]

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009). (Produção de efeitos).

Contudo, a mesma Lei nº 11.945/09, por meio do seu art. 33 fixou a produção de efeitos do precitado inciso nos seguintes termos:

Art. 33. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - a partir de 1º de janeiro de 2009, em relação ao disposto:

[...]

c) no art. 16, relativamente ao inciso VII do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

Portanto, tendo em vista a manifestação formal do legislador acerca do *dies a quo* como sendo 01/01/2009 e, no presente caso, se referir a fato anterior, não há como concordar com o pleito da contribuinte, quanto à glosa decorrente das transferências de créditos de ICMS.

A contribuinte alega a impossibilidade de se incluir o crédito presumido de IPI, na base de cálculo do PIS e da Cofins, vez que a lei o classifica como ressarcimento de custos, cuja inclusão contraria o sentido teleológico da desoneração.

De se ressaltar que, com a instituição do regime da não cumulatividade de PIS e da Cofins, as empresas sujeitas a esse regime perderam o direito ao crédito presumido para ressarcimento dessas contribuições, uma vez que nesse regime tem créditos com base de cálculo mais abrangente e com alíquotas maiores sobre as aquisições de insumos, conforme lecionam os autores anteriormente citados, Hiromi Higuchi, Fábio Hiroshi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi².

Em que pese a vedação contida no art. 14 da Lei nº 10.833/03, ao crédito presumido de IPI à pessoa jurídica submetida à apuração da contribuição do PIS e da Cofins na modalidade não-cumulativa, seu recebimento deve integrar a base de cálculo da contribuição, conforme se demonstrará.

A base de cálculo das contribuições para o Pis e Cofins, a partir de 01/02/1999, é o faturamento do mês, que corresponde à receita bruta, a qual se encontra definida nos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98; art. 1º, §§ 1º e 2º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, consistindo na totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida pela pessoa jurídica e a classificação contábil adotada para as receitas, devendo ser consideradas as exclusões (Lei nº 9.718/98, art. 3º, § 2º; art. 1º, § 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03) e isenções (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 14) permitidas pela legislação, dentre as quais não se encontra o crédito presumido do IPI, devendo portanto, integrar a base de cálculo das contribuições para o Pis e Cofins.

Revela observar que a inconstitucionalidade decidida pelo STF, em relação ao § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, não alcança as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, que tratam do PIS e da Cofins no regime da não-cumulatividade.

Ademais, de se registrar que o crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS e Cofins, na verdade refere-se a valores de PIS e Cofins que incidiram sobre a matéria-prima adquirida, industrializada, cujo produto final fora exportado. Assim, tal crédito não se refere a valores que a recorrente recolheu e pretendeu recuperar, mas sim a valores que foram

² in “Imposto de Renda das Empresas – Interpretação Prática”, Op. Cit. p. 884

recolhidos por terceiros, antecessores do exportador gerando um crédito, porém, presumido, decorrente de política de incentivo à exportação, cujo segmento o legislador houve por bem prestigiar.

Ressalte-se não haver conflito com a isenção prevista no art. 14, da MP nº 2.158-35/01, a qual se refere tão somente às contribuições incidentes sobre as receitas da exportação, ou seja, sobre as vendas destinadas ao exterior. Assim, tendo em vista inexistência de previsão legal à exclusão, esse crédito deve compor a base de cálculo da contribuição.

Corroborando esse entendimento oportuna a transcrição da pergunta nº 367 do Manual Perguntas e Respostas Pessoa Jurídica – 2004, à página 196:

“367 O valor do Crédito Presumido do IPI instituído pelas Leis nº 9.363, de 1996 e nº 10.276, de 2001, integra a base de cálculo do PIS/ Pasep e da Cofins?”

Sim, de acordo com o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins é o faturamento, que corresponde 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.

A propósito disso, cabe lembrar que as orientações para preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), relativa ao exercício de 2003, ano-calendário de 2002, aprovadas pela IN SRF nº 307, de 2003, para efeito de IRPJ, na Ficha relativa à apuração do Lucro Real, Linha 6A/30 - Outras Receitas Operacionais, constam os seguintes esclarecimentos:

‘Indicar, nesta linha, todas as demais receitas que, por definição legal, sejam consideradas operacionais, tais como:

(...) os créditos presumidos do IPI, para ressarcimento do valor da Contribuição ao PIS/Pasep e Co fins; (...)’

[...]”

Assim, integrando o conceito de receita e não tendo sido contemplada dentre as hipóteses de exclusão ou isenção, o valor relativo ao crédito presumido de IPI deverá compor a base de cálculo das contribuições para o Pis e Cofins no regime da não cumulatividade.

Por fim, registre-se que, conforme a Súmula CARF nº 2, “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

Portanto, não há reparos a fazer à decisão recorrida.

Sendo essas as considerações que reputo suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário.

(Assinado Digitalmente)

Processo nº 13055.000138/2004-57
Acórdão n.º **3301-001.359**

S3-C3T1
Fl. 166

Mauricio Taveira e Silva

CÓPIA