



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

Processo n° 13851.001484/2005-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3801-005.245 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 18 de março de 2015
Matéria PEDIDO DE RESTITUIÇÃO
Recorrente ARAFOR VEÍCULOS E PEÇAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/10/2002

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IPI. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF PARA APRECIACÃO.

O regime de substituição tributária das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, instituído pela MP 1.991-15/2000 com base no art. 150, § 7º da Constituição Federal, determinou que os fabricantes e os importadores de veículos ali mencionados fossem os responsáveis na condição de substitutos tributários por essas contribuições, devidas pelos comerciantes varejistas - art. 44 da Medida Provisória, tendo como base de cálculo o preço de venda do fabricante.

A IN-SRF 54/2000 não trouxe inovação ao disciplinar a matéria, explicitou apenas o previsto em lei, de que o IPI recolhido pelo fabricante compõe o preço de venda da mercadoria.

Não cabe a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se manifestar a cerca da inconstitucionalidade de normas vigentes.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Cássio Schappo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes (Presidente), Paulo Sérgio Celani, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Marcos Antonio Borges, Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira e Cássio Schappo.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto os termos do relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), sintetizado nos seguintes termos:

Trata o presente processo de pedido de restituição de créditos da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), que teriam sido recolhidos indevidamente no período entre 01/06/2000 e 31/10/2002, no valor de R\$ 93.757,11, sob a alegação de que a inclusão do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na base de cálculo das contribuições, recolhidas pelas montadoras/importadores por substituição tributária, prevista pela Instrução Normativa (IN) SRF n 54, de 2000, e posteriormente pela IN SRF n 249, de 2002, não possui base legal, o que feriria o princípio constitucional da legalidade.

A DRF/Araraquara, por meio do despacho decisório de fls. 694/697, indeferiu a solicitação da contribuinte, alegando que à esfera administrativa não cabe analisar a constitucionalidade das leis ou a legalidade dos atos administrativos.

Cientificada do despacho e inconformada com o indeferimento de seu pedido, a interessada apresentou a impugnação às fls. 700/704, argumentando que não pleiteou à autoridade administrativa a declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma federal, mas apenas a sua não-aplicação, já que uma das funções da Administração é afastar a aplicação de normas que não estejam em consonância com a Constituição Federal, conforme Lei n° 9.784, de 1999, art. 2°.

Mesmo que se entenda, a despeito da inconstitucionalidade já declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), que a base de cálculo das contribuições sociais seja a receita bruta, o valor do IPI dela deve ser excluído em função do art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999).

Se se considerar base de cálculo o faturamento estaria sendo criado novo contribuinte do IPI por meio de instrução normativa, o que violaria o art. 110 do Código Tributário Nacional (CTN).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/10/2002

CONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade/legalidade dos atos normativos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Não concordando com a decisão proferida pela DRJ/RPO, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário no qual pede a reforma da decisão recorrida, repisando os termos da arguição de inconformidade e destaca que: "... não se pleiteia a restituição dos tributos mediante declaração de inconstitucionalidade de norma federal, mais precisamente da IN SRF nº 54/2000, mas sim a não aplicação de norma em completa desconformidade com a lei federal, ou seja, trazendo previsão de base de cálculo maior que a admitida em lei"; portanto, não poderá ser considerado o IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS substituição tributária, sem previsão legal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Cássio Schappo

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele se toma conhecimento.

Para não criar nenhum fato controverso a respeito da matéria, a qual está consolidada tanto na esfera judicial quanto na administrativa, de que é totalmente procedente a inclusão do IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS pelo substituto tributário nos termos da MP nº 1.991-15/2000, transcrevo a ementa do STJ, contida no REsp 665126/SC – Recurso Especial 2004/0081576-3, com reconhecida Repercussão Geral pelo STF no RE 605506:

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. REGIME DE SUBSTITUIÇÃO RIBUTÁRIA. FABRICANTES E IMPORTADORES DE VEÍCULOS (SUBSTITUTOS) E COMERCIANTES VAREJISTAS (SUBSTITUÍDOS). BASE DE CÁLCULO. VALORES DEVIDOS A TÍTULO DE IPI DESTACADOS NA NOTA FISCAL. INCLUSÃO NO CONCEITO DE "PREÇO DE VENDA" EX VI DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 54/2000. LEGALIDADE. LEI 9.718/98 (ARTIGO 3º, § 2º, I). DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE AO CASO CONCRETO.

1. A Instrução Normativa SRF nº 54/2000, revogada pela IN SRF nº 247, de 21.11.2002, dispunha sobre o recolhimento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas pelos fabricantes (montadoras) e importadores de veículos, na condição de substitutos dos comerciantes varejistas (regime de substituição tributária

instituído pela Medida Provisória nº 1.991-15/2000, atual MP nº 2.158-35/2001, editada antes da Emenda Constitucional nº 32).

2. A base de cálculo das aludidas contribuições, cujos contribuintes de fato são os comerciantes varejistas, é o preço de venda da pessoa jurídica fabricante ou do importador (artigo 44, parágrafo único, da MP 1.991-15/2000, e artigo 3º, caput, da IN SRF 54/2000), sendo certo que o ato normativo impugnado limitou-se a defini-lo como o preço do produto acrescido do valor do IPI incidente na operação.

3. A insurgência especial dirige-se ao reconhecimento da ilegalidade do artigo 3º, da Instrução Normativa SRF nº 54/2000, em virtude do disposto no inciso I, do § 2º, do artigo 8º, da Lei n.º 9.718/98, verbis: § 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

4. A base de cálculo da COFINS e do PIS restou analisada pelo Eg. STF que, na sessão plenária ocorrida em 09 de novembro de 2005, no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390840/MG, todos da relatoria do Ministro Marco Aurélio, e n.º 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, consolidou o entendimento da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98, o que implicou na concepção da receita bruta ou faturamento como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa.

5. Na mesma assentada, afastou-se a argüição de inconstitucionalidade do artigo 8º, da Lei n.º 9.718/98, mantendo-se a higidez das deduções da base de cálculo das contribuições em tela, elencadas em seu § 2º.

6. Deveras, à luz do supracitado dispositivo legal, as "vendas canceladas", os "descontos incondicionais", o "IPI" e o "ICMS" cobrado pelo vendedor do bem ou pelo prestador do serviço, na condição de substituto tributário, não integram a base de cálculo da COFINS e da contribuição destinada ao PIS.

7. Entrementes, as informações prestadas pelo órgão local da Secretaria da Receita Federal, coerentemente, elucidam a quaestio iuris:

"... o regime de substituição tributária envolve uma presunção de fato gerador.

O fato gerador presumido diz respeito às contribuições devidas pela concessionária, não se confundindo, pois, com as contribuições do próprio fabricante, a que alude o art. 3º, § 2º, da Lei nº 9.718/98, especialmente no que diz respeito à

exclusão do IPI. Este dispositivo trata da base de cálculo usual do PIS e da COFINS vinculada a fato gerador praticado pelo fabricante ou importador, na condição de contribuinte do IPI.

Exemplificando: o fabricante, contribuinte do IPI, tem de apurar o que ele - fabricante - deve a título de PIS e COFINS. Para isso, ele - fabricante - deve determinar o valor do seu faturamento, que é a base de cálculo dessas contribuições. Ora, por certo que o IPI devido pelo fabricante não poderia ser considerado para fins de determinação do faturamento dele (o valor destacado em nota fiscal é repassado aos cofres públicos), donde a exclusão prevista pelo tal dispositivo da Lei 9.718/98 que, repito, é comando dirigido ao fabricante (contribuinte do IPI). (...) tanto é verdade que o IPI está incluído no preço de venda do fabricante que o legislador teve de expressamente excluí-lo, para fins de determinar o faturamento do fabricante, pois, de outra forma, estar-se-ia a considerar o IPI destacado na nota fiscal pelo fabricante como se fosse receita dele. Situação totalmente diversa é a apuração do faturamento do revendedor, que não é contribuinte do IPI (não há destaque na nota fiscal). Assim, esqueçamos, por ora, o regime de substituição tributária.

Na situação acima proposta (sem substituição), o revendedor de automóveis não tem nem de pensar no IPI, que está embutido no custo da mercadoria e, ademais, será integralmente repassado ao consumidor final. Logo, quando se pergunta qual o faturamento do revendedor (base de cálculo do que ele - revendedor - deve a título de PIS e COFINS), é óbvio que a resposta somente poderá ser o preço de venda do veículo ao consumidor final. Dizer, ou reclamar, que nesse preço está incluído o IPI é algo de tão esclarecedor quanto dizer que nele está incluído o custo do motor do carro e de todas as demais peças que o compõe. Ou seja, não é preciso dizer, É óbvio que todo o custo do produto, somado à margem de lucro do revendedor, integra o seu preço final, pago pelo consumidor.

(...) O que parece ocorrer é que existe uma enorme dificuldade, por parte das impetrantes, em perceber a diferença entre as situações, deveras díspares, do fabricante (contribuinte do IPI) e do revendedor (não contribuinte do IPI), para fins de determinar o faturamento (base de cálculo) de cada um deles.

(...) Nesse sentido, considerando o disposto no art. 3º, § 1º, I, da Lei 9.718/98, é importante, no caso em tela, ter em mente dois pontos básicos, a saber: 1. Os revendedores varejistas de veículos não são contribuintes de IPI, quer dizer, não destacam o valor do mesmo nas notas fiscais de venda; e 2. A exclusão do valor do IPI prevista no art. 3º, § 1º, I, refere-se apenas a pessoas jurídicas que são contribuintes do IPI, posto que apenas pode ser excluído o valor do IPI quando destacado em separado no documento fiscal." (fls. 71/73).

8. Destarte, a exclusão do IPI da base de cálculo do PIS e da COFINS somente aproveita o contribuinte do aludido imposto (o fabricante),

quando da apuração de seu próprio faturamento, a fim de efetuar o recolhimento das contribuições devidas pelo mesmo.

9. Consectariamente, a referida dedução, prevista no artigo 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/98, não se aplica aos comerciantes varejistas, não contribuintes do IPI, donde se deduz a legalidade da IN SRF 54/2000.

10. Recurso especial a que se nega provimento.

Conforme manifestação da recorrente está evidente a errônea conclusão entre a definição de base de cálculo do PIS e da COFINS, que se aplicam ao fabricante/importador com relação as contribuições por estes devida e a condição destes como substitutos tributários. No primeiro caso a legislação é clara (Lei 9.718/98) em excluir o IPI de sua base por que o mesmo não faz parte do conceito de faturamento, já no segundo caso, o fabricante/importador é substituto tributário do comerciante varejista e nessa condição é que o preço de venda ou faturamento inclui o IPI incidente na etapa anterior.

Tendo o recuso voluntário como tema central a questão da legalidade de inclusão do IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS devidos pelo substituto tributário, nos termos da MP nº 1.991-15/2000, normatizada pela IN 54/2000, cujo entendimento dos Tribunais Superiores conferem plena validade, este Conselho está impedido de se manifestar conforme dispõe a Súmula nº 02 do CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Sobre o assunto da inclusão do IPI na base de cálculo da contribuição do PIS e da COFINS – substituição tributária, a jurisprudência do CARF encontra-se sedimentada, como pode ser conferido pelo acórdão nº 3401-002.731 proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, que trás a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/10/2002

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IPI. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF PARA APRECIÇÃO.

O regime de substituição tributária das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, estabelecido para os comerciantes varejistas pelo art. 44 da Medida Provisória nº 1.991/15/ 2000, não contempla a exclusão do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI devido pelo fabricante na operação de venda, não cabendo a este Conselho Administrativo se manifestar acerca da constitucionalidade de normas vigentes.

Recurso Voluntário Negado.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento, visto que razão não assiste à recorrente e porque ao CARF não compete pronunciar-se sobre a ilegalidade de norma tributária.

(assinado digitalmente)

Processo nº 13851.001484/2005-58
Acórdão n.º **3801-005.245**

S3-TE01
Fl. 751

Cássio

Schappo

-

Relator

CÓPIA