



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	13855.001422/2003-44
Recurso nº	129.852 Voluntário
Matéria	PIS
Acórdão nº	202-18.134
Sessão de	20 de junho de 2007
Recorrente	H. BETTARELLO CURTIDORA E CALÇADOS LTDA.
Recorrida	DRJ em Ribeirão Preto - SP

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/05/1999 a 30/09/2002

Ementa: LEI Nº 9.363/96. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA. BASE DE CÁLCULO DO PIS.

O objetivo da Lei nº 9.363/96 é desonerasar o PIS/Cofins do produto exportado. O montante referente ao crédito presumido de IPI, consoante a referida lei, não possui natureza jurídica de receita e, portanto, não compõe a base de cálculo do PIS.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou-se no sentido de considerar como base de cálculo das contribuições sociais o valor da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.

Recurso provido.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>03 / 10 / 2007</u>
<i>Ansch.</i> Andressa Nascimento Schmitz Mat. Siape 1377389

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

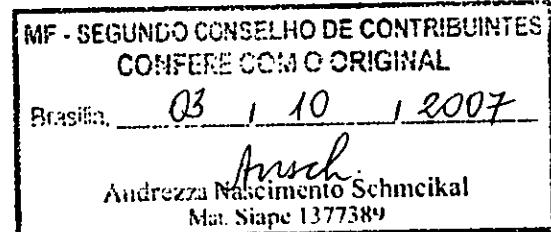
ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


GUSTAVO KELLY ALENCAR

Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente), Claudia Alves Lopes Bernardino, José Adão Vitorino de Moraes (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 03 / 10 / 2007

Ansel.
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Siapc 1377389

CC02/C02
Fls. 3

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração de PIS, lavrado em 19/09/2003, relativo aos períodos de apuração de maio de 1999 a abril de 2002, decorrente da não inclusão, na base de cálculo da contribuição, do valor relativo ao crédito presumido do IPI previsto na lei 9.363/96, recebido em espécie ou compensado com outros tributos.

Apresenta o contribuinte, impugnação na qual alega que:

- o valor relativo ao crédito presumido do IPI não constitui novo elemento na integração patrimonial, não se caracterizando como receita e, portanto, não integrando a base de cálculo da contribuição;

- ainda que os valores fossem considerados receitas, que estariam, a partir do mês de dezembro de 2001, fora do campo de incidência das contribuições, em virtude da nova redação do art. 149, § 2º, inciso I, da CRFB e considerando-se o disposto no art. 5º, I, da Lei nº 10.637/2002;

- não encontra respaldo na Lei do Orçamento Público a afirmação de que o crédito presumido do IPI seria uma espécie de subvenção governamental;

- ao crédito presumido do IPI caberia aplicação do princípio da não-cumulatividade, de modo análogo à sistemática prevista na Lei nº 10.637/2002;

- a autoridade fiscal teria considerado auferida a receita no momento da compensação e não no momento da contabilização por competência, como supostamente previsto em lei;

- seus argumentos teriam suporte e elementos colhidos da doutrina;

- pelo exposto, requer seja acolhida sua impugnação.

Remetidos os autos à DRJ em Ribeirão Preto - SP, foi o lançamento mantido, com base no parecer Normativo CST nº 112/1978, arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, “perguntão” da SRF, no fato de o crédito presumido não configurar receita de exportação propriamente dita, o que a exoneraria da tributação, e, por fim, que a apropriação se deu no momento correto. Tal decisão restou assim ementada:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/05/1999 a 30/09/2002

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição para o PIS., apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

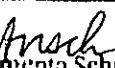
CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

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

Lançamento Procedente".

Inconformado, apresenta a contribuinte recurso voluntário, no qual essencialmente repisa os argumentos anteriormente expostos.

É o Relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>03 / 10 / 2007</u>

Andreza Nascimento Schmickal
Mat. Siape 1377389

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	03 , 10 , 2007
<i>Ansch.</i>	
Andrezza Nascimento Schmeikal	
Mat. Siape 1377389	

CC02/C02
Fls. 5

Voto

Conselheiro GUSTAVO KELLY ALENCAR, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, do recurso conheço.

Discute-se nestes autos, única e exclusivamente, a natureza jurídica do incentivo fiscal oferecido pela Lei nº 9.363/96 às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais. Consoante dispõe o art. 1º da citada lei, a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais que, em seu processo produtivo, adquirir no mercado interno matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, será resarcida da contribuição de PIS e da Cofins que incidirem sobre os mencionados insumos. Tal resarcimento será viabilizado mediante crédito presumido de IPI. Assim dispõe o aludido preceito legal, *verbis*:

"Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como resarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, 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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior."

Segundo o posicionamento da Fazenda Nacional, o aludido benefício fiscal se trata de *receita* e, portanto, deve compor a base de cálculo da contribuição do PIS e da Cofins. Afirma que, com as alterações determinadas pelos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, passou-se a adotar uma base universal para efeito de incidência do PIS e da Cofins, abrangendo todas as receitas da empresa, independente da classificação contábil adotada, razão pela qual torna-se imperioso concluir pela tributação do crédito presumido do IPI.

O benefício *sub examen*, de fato, visa desonrar o produto a ser exportado, tornando-o mais competitivo no mercado externo, com benefícios reflexos na balança comercial. Não bastasse isso, por via do mencionado *bonus*, incentiva-se o empresariado nacional à industrialização de produtos no interior do País, o que fomenta o emprego e traz maiores divisas ao mercado interno. O método adotado para se alcançar esse desiderato foi o resarcimento de tributos pagos a título de PIS e de Cofins nos insumos adquiridos pela empresa exportadora. Por política fiscal, optou-se por fazê-lo mediante o creditamento de IPI, através de sistemática apropriada, prevista no art. 2º do mesmo diploma legal.

Há que se admitir então que o entendimento da Fazenda entra em choque com a política fiscal aqui mencionada, pois, ao considerar como receita os valores creditados a título de IPI, sob a sistemática da Lei nº 9.363/96, faz com que, ao cabo, incidam os tributos de PIS e de Cofins, ou seja, justamente aqueles que, num primeiro momento, o legislador visou afastar.

Posicionamento que não é amigo da lógica. Ora! Desse modo, o resultado final seria a ineficácia ou, no mínimo, a minimização do efeito anteriormente oferecido.

Vejamos o art. 3º da IN nº 23, de 13/03/97, que dispõe que o crédito presumido em questão será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido a exportação ou venda para empresa comercial exportadora com fim específico de exportação. Essa determinação, afeiçoada com o princípio contábil do regime de competência, implica seja, na contabilidade, no mês em que ocorrida a exportação:

a) **creditado**, em contas de resultado [onde se registram as aquisições dos insumos: matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem] o valor do crédito presumido apurado na forma da lei. Tal como se registra o IPI e o ICMS sobre insumos;

b) **debitado** em conta do ativo circulante [IPI a recuperar, por exemplo] o valor do crédito presumido apurado na forma da lei. A ser recuperado efetivamente credita-se ou IPI a recolher, se compensado na conta gráfica fiscal, ou a conta Caixa de recebido em espécie. O crédito presumido de IPI, *sub examen*, não configura receita mas tributo (PIS e Cofins), embutidos nos insumos pagos, mas recuperáveis sob forma de compensação ou restituição.

Tratando-se de exportações efetivadas em exercícios financeiros cujas demonstrações financeiras já foram levantadas, os registros contábeis são feitos através de ajuste na conta Lucros Acumulados. Necessário enfatizar, ainda, que a política de incentivo fiscal às exportações é determinação de hierarquia constitucional:

"Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

(...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

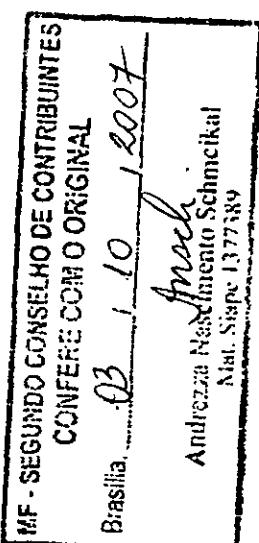
I – não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

(...)".

É de se concluir, pois, que ainda que se tratasse de receita, não poderia incidir sobre exportação por expressa disposição constitucional.

Por fim, ainda menciono o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, no RE 357.950 e em inúmeras decisões posteriores, que decidiu no sentido de que a base de cálculo das contribuições sociais é composta unicamente pelas receitas que decorram da venda de serviços, de mercadorias, ou de mercadorias e serviços:

"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. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

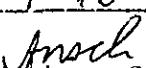
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI N° 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento 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.”

Ora, qualquer que seja então a natureza jurídica do crédito presumido, se subvenção ou não, não é receita da venda de bens ou da venda de bens e serviços – e que não se invente que seria uma espécie de “receita reflexa decorrente da venda de bens para o exterior”, pois, se assim fosse, seria, portanto, receita de exportação, também não tributada.

Assim, tendo em vista a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que se consolidou no sentido de considerar como base de cálculo das contribuições sociais o valor da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, reitero posicionamento já demonstrado em outras oportunidades, dando provimento ao recurso por entender que o montante do crédito presumido não faz parte da base de cálculo de PIS.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2007.

GUSTAVO KELLY ALENCAR

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	03 / 10 / 2007
	
Andreza Nascimento Schmeikal	
Mat. Siape 1377389	