



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13855.001423/2003-99
Recurso nº 229.853 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-001.648 – 3ª Turma
Sessão de 03 de outubro de 2011
Matéria COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado H.BETTARELLO CURTIDORA E CALÇADOS LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/1999 a 30/04/2003

LEI Nº 9.363/96. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA. BASE DE CÁLCULO DA COFINS.

O objetivo da Lei nº 9.363/96 é desonerar 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 da COFINS.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. DECISÃO DEFINITIVA DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal, através do seu órgão plenário, já se posicionou de forma definitiva quanto à inconstitucionalidade do disposto no § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, com a reafirmação da sua jurisprudência, no julgamento do RE nº 582.235/MG, reconhecido como de repercussão geral, tendo se deliberado, ainda, neste caso, pela edição de súmula vinculante.

APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 4º DO DECRETO Nº 2.346/1997 E DO ARTIGO 62 DO RICARF.

Nos termos do parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346/1997, *na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.* Esse entendimento é corroborado pelo disposto no artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que permite aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação, sob fundamento de

inconstitucionalidade, de dispositivo que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial. Os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo da Costa Pôssas e Otacílio Dantas Cartaxo votaram pelas conclusões.

Otacílio Dantas Cartaxo- Presidente

Rodrigo Cardozo Miranda - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Rodrigo Cardozo Miranda, Júlio César Alves Ramos, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Cuida-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 186 a 193) contra o v. acórdão proferido pela Colenda Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 176 a 182) que, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da exação o valor do crédito presumido de IPI.

A ementa do referido julgado, que bem resume os seus fundamentos, é a seguinte:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade—
Social - Cofins*

Período de apuração: 01/05/1999 a 30/04/2003

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

O objetivo da Lei nº 9.363/96 é desonerar 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 da Cofins.

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. (grifos nossos)

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs o já mencionado recurso especial, alegando, em síntese, com base em acórdão paradigma, que a receita relativa ao crédito presumido de IPI, de que trata a Lei nº 9.363/96, apurada em função da ocorrência de exportação ou venda a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação e contabilizada como receita operacional, deve ser oferecida à tributação pela COFINS.

Apontou, outrossim, que apesar do v. acórdão recorrido ter considerado como receita tributável apenas aquilo que decorre da venda de bens ou de bens e serviços, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal vem entendendo que “receita” para fins de incidência do PIS e da COFINS alcança a *soma das receitas oriundas do exercício de outras atividades empresariais*.

O recurso foi admitido através da r. decisão de fls. 216 a 218.

Contrarrazões às fls. 222 a 230, propugnando-se, em suma, pela manutenção do v. acórdão recorrido pelos seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, Relator

Inicialmente, mister destacar que o v. acórdão recorrido e o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional tratam de duas questões de direito a serem enfrentadas, a saber:

- 1) O crédito presumido de IPI deve ser considerado ou não como receita, e, mais especificamente, como receita para fins de incidência da COFINS; e
- 2) Em decorrência da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 pelo Supremo Tribunal Federal, a base de cálculo da COFINS deve ser composta apenas pelas receitas que decorram da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.

No tocante ao primeiro fundamento, qual seja, o crédito presumido de IPI ser ou não receita, entendo que a r. decisão recorrida não merece qualquer reparo.

Com efeito, o voto proferido pelo Ilustre relator, Conselheiro Gustavo Kelly Alencar, foi certo ao apontar que o crédito presumido de IPI não constitui receita, muito menos receita tributável pela COFINS.

Nesse sentido, pede-se vênias para destacar os seguintes excertos do voto acima referido, *verbis*:

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 32 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 impenoso concluir pela tributação do crédito presumido do IPI.

O benefício sub examen, de fato, visa desonerar o produto a ser exportado, tornando-o mais competitivo no mercado externo, com benéficos 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 ressarcimento de tributos pagos a título de PIS e da 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.** (grifos e destaques nossos)*

Mais adiante, o Ilustre Conselheiro relator arremata quanto à própria impossibilidade de incidência em face da regra constitucional sobre exportação, *verbis*:

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. (grifos e destaques nossos)

Aliás, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça também já se consolidou no mesmo sentido, conforme se pode depreender do julgado abaixo:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI (LEI N. 9.363/96). IMPOSSIBILIDADE.

1. A jurisprudência desta Corte firmou seu entendimento no sentido de que as exações relativas ao PIS e à Cofins não incidem sobre os valores correspondentes ao crédito presumido do IPI, instituído pela Lei n. 9.363/96.

2. Precedentes: REsp 1130033/SC, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJe 16.12.2009; AgRg no REsp 1059829/SC, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 4.11.2008; REsp 807.130/SC, Rel. Min.

Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 21.10.2008; e REsp 1025833/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 17.11.2008.

3. Ademais, "ainda que se considerasse receita, incabível a inclusão do crédito presumido do IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS porque as receitas decorrentes de exportações

são isentas dessas contribuições" (REsp 807.130/SC, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 21.10.2008).

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1075961/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/10/2010, DJe 25/10/2010)

Assim, entendo que o fundamento esposado no v. acórdão recorrido, no sentido de que o crédito presumido de IPI não constitui receita e, por conseguinte, não deve ser tributado pela COFINS, não merece qualquer reparo.

Por outro lado, e como se isso não bastasse, o segundo fundamento do v. acórdão recorrido, que cuida da matéria relativa ao § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, especificamente quanto à base de cálculo da COFINS, também não merece qualquer reparo.

Este dispositivo, como se sabe, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso de constitucionalidade, o que limita a eficácia da decisão às partes do litígio. É de se notar, todavia, que este entendimento já foi objeto de decisões reiteradas pela Excelsa Corte, tendo sido, inclusive, cristalizado de forma definitiva pelo seu órgão plenário, com a reafirmação da jurisprudência no julgamento do RE nº 582.235/MG, reconhecido como de repercussão geral, tendo se deliberado, ainda, pela edição de súmula vinculante:

Decisão: *O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008. (grifos e destaques nossos)*

Aplicável à espécie, portanto, o disposto no parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346/1997:

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

1- não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento, da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Nos mesmos termos, aliás, é o disposto no artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

(...)

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Rodrigo Cardozo Miranda