



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

Processo n° 13936.000172/00-57
Recurso n° 222.667 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° **9303-002.181 – 3ª Turma**
Sessão de 05 de fevereiro de 2013
Matéria AI - Cofins bc exclusão das indenizações de seguros, do crédito extemporâneo de ICMS, do crédito presumido de IPI, e do crédito de IPI relativo matérias-primas isentas, não tributadas ou tributadas à alíquota zero, obtido judicialmente
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
 MIGUEL FORTE INDUSTRIAL S.A. - PAPÉIS E MADEIRAS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/1997 a 30/04/1997, 01/02/1999 a 30/06/2000

Base de Cálculo. Alargamento. Aplicação de Decisão Inequívoca do STF. Possibilidade.

Nos termos regimentais, pode-se afastar aplicação de dispositivo de lei que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária do Supremo Tribunal Federal.

Afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, com trânsito em julgado, a base de cálculo da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, até a vigência da Lei 10.833/2003, voltou a ser o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e de serviços.

Recursos Especiais do Procurador Negado e do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e em dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo. Os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda e Maria Teresa Martínez López votaram pelas conclusões.

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente Substituto

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Os fatos foram assim narrados no acórdão recorrido:

Trata-se do Auto de Infração de fls. 280/287, relativo à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), períodos de apuração 04/97 e 02/99 a 06/2000, no valor total de R\$ 700.668,84, incluindo multa de ofício de 75% e juros de mora.

Por bem resumir o que consta dos autos, reproduzo o relatório da primeira instância (fls. 390/392):

2.A autuação, lavrada em 08/12/2000 e científica em 13/12/2000 (fl. 284), ocorreu devido à falta de recolhimento da Cofins, relativa aos períodos de apuração de 04/1997 e de 02/1999 a 06/2000, conforme demonstrativos de apuração às fls. 280/281 e de multa e juros de mora às fls. 282/283, tendo como fundamento legal os arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, e os arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999, e reedições, e da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999, e reedições.

3.Às fls. 285/286, no campo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do auto de infração, a autoridade fiscal apresenta narrativa acerca das informações solicitadas à contribuinte, dos documentos e justificativas por ela apresentados, da apuração da base de cálculo da contribuição e das diferenças detectadas, sendo essas assim descritas:

“- abril/1997 – diferença de receita da matriz entre o informado pelo contribuinte (R\$ 4.027.155,53, fl. 38) e o apurado segundo dados do Livro de Apuração do IPI (fls. 58 a 60).

- fevereiro/1999 a junho/2000 – as diferenças correspondem, basicamente, às receitas apuradas nas planilha Apuração da Receita Bruta/Faturamento (demais receitas – Livro Razão). Ressalte-se que não ocorreu duplicação de valores, tendo em vista a utilização do Livro de Apuração do IPI e o Livro Razão, pois o primeiro foi utilizado para a apuração da receita do objeto social (vendas de papéis, madeiras e receitas

agropastoris), e a segunda, para a apuração das demais receitas não constantes do Livro de Apuração do IPI.”

4. Consta, também, que a interessada não informou sobre a existência de ações judiciais versando sobre a vedação da inclusão de “outras receitas” na base de cálculo da contribuição.

5. Instruindo o processo, no tocante à base de cálculo, encontram-se: às fls. 10/19 e 32/56, “Planilhas de Apuração da Base de Cálculo” e os “Demonstrativos de Receitas Brutas”, apresentados pela contribuinte; às fls. 25/26, demonstrativos de apuração da receita bruta – demais receitas, relativos aos períodos de apuração 02/1999 a 06/2000; às fls. 57/113, cópias dos livros “Registro de Apuração do IPI”; às fls. 114/253, cópia do livro razão, referente aos períodos de apuração envolvidos; às fls. 264/271, cópias de DCTF (Declaração de Contribuições e Tributos Federais e Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais); às fls. 272/279, demonstrativos de apuração da base de cálculo e de diferenças da contribuição.

6. Tempestivamente, em 11/01/2001, a interessada interpôs a impugnação de fls. 292/301, acompanhada dos documentos de fls. 302/316 (cópia de despacho que concedeu medida liminar em ação em mandado de segurança; cópia do acórdão relativo à apelação em mandado de segurança nº 1998.04.01.083.459-2/PR, proferido pela Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região; cópia de auto de infração relativo ao IPI e cópia de extrato de consulta de movimentação de processos junto à Justiça Federal), cujo teor é sintetizado a seguir.

7. Inicialmente, alega que a exigência relativa ao período de apuração 04/1997 é realmente devida, decorrendo de falhas na sua apuração. Concorda, também, com a exigência correspondente às receitas eventuais recebidas e às receitas obtidas a título de juros ativos, descontos ativos, variações monetárias ativas e variações cambiais ativas.

8. Na seqüência, alega discordar, com base no conceito de receita previsto pela legislação tributária, da exigência relativamente aos valores correspondentes à realização de reserva de reavaliação, às receitas de refeitório, às receitas de vale-transporte, às indenizações de seguros, ao reembolso de vacinas, aos bezeros nascidos (machos e fêmeas), às recuperações de encargos INSS, Cofins, PIS, IPI e ICMS e às receitas decorrentes de desapropriação de bens pelo Incra (Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária). Esses valores, alega a impugnante, não seriam receitas.

9. Quanto à reavaliação de florestas (pinus e imbuia), apresenta exemplos numéricos e conclui que a realização de reserva de reavaliação é mero ajuste do custo de produção, sem qualquer relação com receita ou faturamento, não envolvendo, portanto, entrada de qualquer valor (o que somente ocorreria, argúi, se não fosse obrigada a efetuar a realização da reserva). Conclui, também, que se a empresa optasse pela venda das árvores para

terceiros, ao invés de industrializá-las, lançaria o valor da venda, que corresponderia a um bem do ativo imobilizado, como receita não-operacional, e essa receita não seria passível de tributação haja vista o disposto no art. 3º, § 2º, IV da Lei nº 9.718, de 1998.

10. Quanto às receitas relativas às refeições, salienta que, de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador, as empresas podem solicitar de seus empregados um reembolso máximo de 20% (vinte por cento) do respectivo custo e, nesse caso, o valor reembolsado deve ser estornado da conta que registrar o total dos gastos com a alimentação, a fim de que somente a diferença suportada pela empresa seja considerada nos resultados operacionais (tal raciocínio, alega, também deve ser aplicado ao vale-transporte). Em decorrência, conclui, os referidos valores não representariam ingressos, não podendo, pois, serem tributados.

11. No próximo item, a impugnante refere-se às indenizações decorrentes de sinistros por companhia seguradora. Salienta que os valores indenizados já teriam sido tributados quando da remessa original da mercadoria, cuja nota fiscal não teria sido cancelada, sendo novamente tributados quando da remessa da mercadoria enviada em sua substituição. Por esse motivo, entende, os valores correspondentes não poderiam ser considerados receitas, para fins de incidência da Cofins.

12. A seguir, a impugnante discorre, ainda que sucintamente, sobre os programas de vacinação existentes na empresa e informa que o custo relativo a esses programas também seria compartilhado com os empregados. Discorda da exigência de Cofins sobre os valores repassados e afirma que não compra nem vende vacinas.

13. Após, no item denominado “Bezerros Nascidos”, deixa claro que não concorda com a exigência de Cofins sobre a reavaliação e sustenta dupla tributação. Alega que quando de sua venda o valor correspondente constituirá faturamento, sendo esse valor incluído na base de cálculo da contribuição.

14. Na seqüência, insurge-se contra a exigência de Cofins sobre os valores correspondentes às recuperações de INSS, Cofins, PIS e ICMS, obtidas judicialmente. Salienta que tais valores jamais poderiam ser considerados receitas, pois referem-se a ressarcimentos de tributos cobrados indevidamente.

15. Quanto aos valores recuperados relativos ao IPI, salienta que se trata de questão posta para discussão judicial ainda pendente de decisão transitada em julgado. Ressalta a incoerência da fiscalização que teria lavrado auto de infração em face da referida recuperação e conseqüente compensação.

16. A seguir, discorre sobre o ressarcimento de crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e ressalta a incoerência de se tributar com Cofins valores correspondentes a tributos ressarcidos.

17. No próximo tópico, alega que os valores relativos às receitas de desapropriação de bens referem-se uma fazenda, bem

integrante do ativo permanente. Assim, em face do que dispõe o art. 3º, § 2, IV, da Lei nº 9.718, de 1998, alega que tais valores não seriam passíveis de tributação.

18. Ao final, clama pelo deferimento da impugnação, nos termos em que delineada.

19. Além dos documentos mencionados, instruem o processo, no essencial: mandados de procedimento fiscal (fls. 01 e 31); termos de intimação (fls. 03/04, 07/08 e 24); cópia de procuração (fl. 05); cópia de certidão relativa à ação em mandado de segurança nº 97.00.20561-4/PR (fl. 22) e extratos de pagamentos (fls. 317/319).”

A DRJ em Curitiba, por unanimidade de votos, nos termos do Acórdão de fls. 388/406, julgou o lançamento procedente em parte para excluir do Auto de Infração os seguintes valores:

*- reavaliação de florestas, por não vislumbrar “auferimento de receita na simples **realização da reserva de reavaliação**”;*

receitas de refeições e de vale-transporte, provenientes de participações dos empregados, por entender que tanto no programa de alimentação do trabalhador, de que trata a Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, como no do vale-transporte, a que se refere a Lei nº 7.418, de 16 de dezembro de 1985, há participação da empresa e do trabalhador, sendo que a primeira apenas retém dos seus empregados as parcelas por eles devidas para os dois programas;

reembolso de programa de vacinas dos empregados, por considerá-lo como mais um programa de custo compartilhado, à semelhança dos programas de alimentação do trabalhador e do vale-transporte;

bezerros nascidos, aplicando o mesmo entendimento da Decisão nº 41/2000, da Superintendência da Receita Federal na 3ª Região Fiscal, que por vez ampara-se no Ato Declaratório Normativo (ADN) nº 32, de 27/05/94; e recuperações de encargos referentes ao INSS, COFINS e PIS, em virtude de decisões judiciais que reconheceram o direito da pessoa jurídica à restituição, ainda que por compensação, de tributos pagos a maior ou indevidamente.

Por outro lado, a primeira instância manteve o lançamento relativo às seguintes rubricas:

indenizações de seguro. Embora, em tese, a instância recorrida tenha concordado com a alegação genérica da impugnante, no sentido de que, no caso da perda de mercadoria já faturada e não entregue em virtude de um sinistro, já houve tributação quando do faturamento original e haverá novamente quando emitida a nova fatura, pelo que a indenização apenas recompõe a perda, não viu nos autos documentos comprobatórios da hipótese alegada;

recuperações de IPI e crédito presumido do mesmo imposto, este instituído pela Lei nº 9.363/96. A DRJ tratou das duas verbas conjuntamente, aduzindo que, não sendo devolução de valores recolhidos, tampouco indêbitos, é inarredável a configuração como receita. Ao encontro da sua interpretação, menciona a Solução de Consulta nº 2, de 09/01/2002, da Superintendência da Receita Federal da 9ª Região Fiscal, relativa ao crédito presumido do IPI. Ressalta que a impugnante, no tocante aos créditos do IPI reconhecidos judicialmente, apenas questionou o momento oportuno para a sua configuração como receita, uma vez que a decisão judicial ainda pendia de pronunciamento final, embora já os tenha registrado como receita; e recuperação de ICMS, mantidos na base de cálculo da COFINS por não restar comprovado que se tratam de valores antes recolhidos a título daquele imposto.

O Recurso Voluntário de fls. 418/427, tempestivo (fls. 412, 414 e 418), insurge-se contra a decisão de primeira instância tratando, inicialmente, dos princípios da legalidade e da tipicidade.

Em seguida aborda cada uma das rubricas mantidas, separando-as em quatro grupos, por diferenciar, como já fizera na impugnação, os créditos do IPI, obtidos judicialmente, do crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96.

No tocante às indenizações de seguro, ressalta que os prejuízos não foram levados à conta de custos ou despesas, e que são três, a saber:

- indenização por danos causados em virtude de descarga elétrica (queda de raio), cujo valor, irrisório, não foi lançado como despesa;

indenização por perda de mercadoria adquirida, que se perdeu no transporte e cujo valor foi tratado como recuperação de custo; e indenização por perda de mercadoria vendida, cujo valor é o de maior monta.

Quanto aos créditos de IPI nas aquisições de produtos isentos, não tributados e com alíquota zero, reconhecidos no Mandado de Segurança nº 97.0020561-4, afirma que são contabilizados de forma análoga aos créditos do ICMS, e aduz que a situação é análoga à do art. 148 do RIPI/98, que dispõe sobre o crédito do IPI, quando adquirido insumo de comerciante atacadista não contribuinte desse imposto, em que o valor é calculado mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do valor constante da NF. Afirma, ainda, que tais valores são tributados pelo IRPJ e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, como recuperação de custos.

Os créditos de IPI provenientes da sentença judicial foram lançados no Registro de Apuração do IPI, cuja cópia é acostada às fls. 475/525. Quanto aos seus valores, foi juntado, a título exemplificativo, uma listagem do período outubro de 1988 a fevereiro de 1989 (fls. 526/543).

Tratando do crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, refuta a tese abraçada pela decisão recorrida, de que tais valores não seriam devolução de um pagamento indevido.

Afirma que o exportador pagou as contribuições embutidas no preço dos insumos adquiridos e que a Lei nº 9.363/96, em seu art. 1º, é clara ao definir que o crédito presumido é concedido “como ressarcimento das contribuições”. Ainda assevera que, em qualquer dicionário, o vocábulo “ressarcir ou ressarcimento” diz respeito à recuperação de um valor anteriormente pago, ou indenização por um dano sofrido.

Por fim, e ao contrário do que afirmara na impugnação, esclarece que as recuperações de ICMS não são relativas a qualquer ação judicial, mas sim a pagamentos indevidos. Auditoria contábil detectou que não fora utilizado créditos do ICMS relativos a aquisições de materiais auxiliares, insumos, embalagens e matérias-primas. Tratam-se, pois, de créditos extemporâneos do imposto estadual. Para comprová-los, anexa cópias de NF referentes crédito fiscal extemporâneo e de listagem dos valores recuperados no período de 11/08/94 a 18/11/94 (fls. 453/474).

Informações às fls. 544/549, 570 e 571 dão conta do arrolamento de bens necessário.

Tendo em vista a opção da contribuinte pelo REFIS, com inclusão parcial do débito lançado nesse parcelamento, como noticiado às fls. 563/566, esta Terceira Câmara determinou diligência em dezembro de 2003, visando saber com exatidão quais valores estão incluídos na Declaração REFIS (fls. 572/575).

Cumprida a diligência - que retornou com o quadro demonstrativo de fl. 581 -, e após ciência ao contribuinte - que não se manifestou (fls. 583/586) -, o processo retornou a este órgão para julgamento.

Julgando o feito, a câmara recorrida deu provimento parcial ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado:

COFINS. BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/98. FATURAMENTO OU RECEITA BRUTA. CRÉDITOS DE IPI RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. INCLUSÃO. *A definição de faturamento ou receita bruta para fins tributários, base de cálculo da COFINS e do PIS, após a Lei nº 9.718/98 equivale ao total dos valores da venda de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, somado às demais receitas, nestas incluídos os valores de créditos de IPI reconhecidos judicialmente e relativos a aquisições de matérias-primas isentas, não tributáveis ou com alíquota zero.*

BASE DE CÁLCULO. INDENIZAÇÕES POR REPARAÇÃO DE DANO. NÃO INCLUSÃO. *Os valores de apólices de seguro, quando recebidos como indenizações por reparação de dano, não são considerados como receita, para fins de base de cálculo da COFINS.*

BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS DE ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI INSTITUÍDO PELA LEI

Nº 9.363/96. NÃO INCLUSÃO. Os créditos escriturais de ICMS, ainda que extemporâneos, por se constituírem em dedução da base de cálculo desse imposto, não são considerados como receita, para fins de base de cálculo da COFINS. Também assim o crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, cuja natureza jurídica é a de crédito escritural incentivado do IPI.

Recurso provido em parte.

Regularmente intimada, a PGFN vem aos autos apresentar Embargos de declaração, sob o argumento de ter havido obscuridade/omissão no texto da decisão. O relator manifestou-se contrariamente à se admitir esses declaratórios, no que foi seguido pelo Presidente do Colegiado, que negou seguimento aos embargos apresentados pela Fazenda Nacional, nos termos do despacho de fl. 607, que determinou a ciência desse despacho ao sujeito passivo.

Cientificado do acórdão, o sujeito passivo apresentou Recurso Especial, onde argumenta que:

ao entender que as recuperações de créditos de IPI decorrentes de matérias-primas isentas, não tributadas ou tributadas pela alíquota zero estão incluídas no conceito de receita bruta definido como base de cálculo do PIS pelos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, o v. acórdão recorrido está a divergir de outros julgados deste Eg. Conselho de Contribuintes, o que desafia a interposição do presente recurso especial, objetivando seja aplicado ao presente feito o entendimento já manifestado noutras Câmaras desta Corte Administrativa.

Como fundamento de sua pretensão, alega a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da contribuição trazido pelo § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998.

Intimada do recurso especial apresentado pelo sujeito passivo, a PGFN, também, apresentou recurso especial questionando a exclusão das receitas pertinentes a créditos extemporâneos de ICMS, a crédito presumido de IPI e a indenizações de seguro, da base de cálculo da contribuição sob exame, para tanto, argumenta que:

(...) as decisões do STF acórdão recorrido afastou a aplicação do § 1º do art. 30 da Lei 9.718, com base em notícia extraída do Informativo do STF nº 408, segundo o qual o STF, no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084, teria concluído pela inconstitucionalidade do referido dispositivo legal.

Com a devida vênia, a conclusão de um julgamento do STF em um recurso extraordinário só produz efeitos entre as partes do processo correspondente e não faz ela coisa julgada em relação à lei supostamente declarada inconstitucional, porque qualquer tribunal ou juiz, em princípio, poderá aplicá-la por entendê-la constitucional, enquanto o Senado Federal, por resolução, não suspender sua executoriedade.

Por meio do despacho de fls. 719/720, o presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao apelo Fazendário

Contrarrazões ao apelo fazendário vieram às fls. 730 a 737.

Por meio do despacho de fl. 874, o recurso especial apresentado pelo sujeito passivo foi admitido.

Contrarrrazões ao apelo do sujeito passivo vieram às fls. 877 a 882.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

Os recursos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade. Deles conheço.

A questão posta em debate cinge-se a decidir se, até a entrada em vigor da Lei 10.833/2003, os valores relativos ao crédito de IPI pertinente às aquisições de matérias-primas isentas, não tributadas ou tributadas à alíquota zero devem ser excluídos da base de cálculo da COFINS, como defende o Sujeito Passivo em seu recurso especial; e, também, se os créditos extemporâneos de ICMS, o crédito presumido de IPI e a indenizações de seguro, devem ser incluídos na base de cálculo da contribuição sob exame, como defende a Fazenda Nacional em seu recurso especial.

Primeiramente, faz-se necessário definir a natureza desses ingressos. Se configuram ou não receita.

Receita, do latim "recepta", é o vocábulo que designa recebimento, valores recebidos. Assim, em sentido amplo, é o vocábulo que designa o conjunto ou a soma de valores que ingressam no patrimônio de determinada pessoa.

O mestre Geraldo Ataliba¹, em trabalho publicado sobre o ISS, conceituou receita, e a diferenciou de meros ingressos, nos termos seguintes

“O conceito de receita refere-se a uma espécie de entrada. Entrada é todo dinheiro que ingressa nos cofres de determinada entidade. Nem toda entrada é receita. Receita é entrada que passa a pertencer à entidade. Assim, só se considera receita o ingresso de dinheiro que venha integrar o patrimônio da entidade que a recebe. As receitas devem ser escrituradas separadamente das meras entradas. É que estas não pertencem à entidade que as recebe. Têm caráter eminentemente transitório. Ingressam a título provisório, para saírem, com destinação certa, em breve lapso de tempo.”

Das palavras do mestre, podemos concluir que todos os ingressos que sejam incorporados ao patrimônio de determinada pessoa, jurídica ou física, são considerados como receita, já os valores que são recebidos, a título transitório, que não pertencem ao recebedor, e,

¹ ATALIBA, Geraldo. ISS – Base Imponível. Estudos e pareceres de Direito Tributário, v. 1. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978, p. 88.

em breve lapso tempo, devem sair, com destinação certa, não são receitas, mas meros ingressos.

ALIOMAR BALEEIRO, ao analisar o que se deve entender por receitas, assim concluiu:

Receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem crescer o seu vulto, como elemento novo e positivo.

Adaptando o conceito dado pelo mestre baiano, ao Direito Tributário, tem-se que receita não é, *a priori*, todo e qualquer ingresso, mas tão-somente aquele que, efetivamente, se incorpora ao patrimônio do sujeito passivo, sem contrapartida, reserva, condições ou correspondência no passivo da pessoa.

Nessa linha de raciocínio, vê-se que os valores objeto dos recurso ora sob exame, são ingressos que se incorporam ao patrimônio da pessoa jurídica, sem implicar em contrapartida, reserva, ou condições ou correspondência em seu passivo.

De outro lado, os ingressos relativos a operações que comumente tem-se denominado de recuperação de custos, a exemplo do crédito presumido de IPI, crédito extemporâneo de ICMS, indenizações de seguro etc, legalmente, são considerados receitas, a teor do disposto do art. 44, inciso III, da Lei 4.506/1964:

Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

I - O produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;

II - O resultado auferido nas operações de conta alheia;

III - As recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões; Negritei.

Assim, seja porque o crédito de IPI pertinente às aquisições de matérias-primas isentas, não tributadas ou tributadas à alíquota zero, o crédito extemporâneo de ICMS, o crédito presumido de IPI e a indenizações de seguro, são incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica, seja porque são considerados como recuperação de custos, tais valores constituem receita da pessoa jurídica.

Resta então determinar se tal receita poderia ser alcançada pela incidência da Cofins. Vejamos: Até o advento da Lei 9.718/1998, a base de cálculo dessa contribuição era a receita bruta decorrente da venda de bens, de serviços ou de bens e serviços (conceito de faturamento). Todavia, o §² 1º do art. 3º dessa Lei alterou o campo de incidência do PIS/Pasep e da Cofins, alargando-o, de modo a alcançar toda e qualquer receita auferida pela pessoa jurídica, independentemente do tipo de atividade por ela exercida e da classificação contábil das receitas. Desta forma, sob a égide desse dispositivo legal, dúvida não havia de que as receitas acima mencionadas, comporiam a base de cálculo dessa contribuição. Acontece porém, que o STF, em controle difuso, julgou inconstitucional esse dispositivo legal. Cabe então verificar os efeitos dessa decisão pretoriana sobre a tributação ora em exame.

² Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta 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.

Entende-se que o controle concreto de constitucionalidade tem efeito interpartes, não beneficiando nem prejudicando terceiros alheios à lide. Para que produza efeitos *erga omnis*, é preciso que o Senado Federal edite resolução suspendendo a execução do dispositivo de lei declarado inconstitucional pelo STF. Não desconheço que o Ministro Gilmar Mendes, há muito vem defendendo a desnecessidade do ato senatorial para dar efeitos gerais às decisões da Corte Maior, mas essa posição ainda não foi positivada no ordenamento jurídico brasileiro, muito embora alguns passos importantes já foram dados, como é o caso da súmula vinculante. De qualquer sorte, a resolução senatorial ainda se faz necessária, para estender o alcance de decisões interpartes a terceiros alheios à demanda.

De outro lado, o regimento interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais trouxe a possibilidade de se estender as decisões do STF, em controle difuso, aos julgados administrativos, conforme preceitua a Portaria nº 256/2009, Anexo II, art. 69. Este dispositivo reproduz a mesma redação prevista no regimento anterior (art. 49, na redação dada pela Portaria nº 147/2007): ***É vedado afastar a aplicação de lei, exceto ... "I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.***

Note-se que tal dispositivo cria uma exceção à regra que veda este Colegiado afastar a aplicação de dispositivo legal, mas exige que a inconstitucionalidade desse dispositivo já tenha sido declarada por decisão definitiva do plenário do STF. Não basta qualquer decisão da Corte Maior, tem de ser de seu plenário, e, deve-se entender como definitiva a decisão que passa a nortear a jurisprudência desse tribunal nessa matéria. Em outras palavras, decisão definitiva, na acepção do art. 69 do RICARF é aquela reiterada, assentada na Corte.

O caso dos autos, a meu sentir, amolda-se, perfeitamente, à norma inserta no artigo 69 suso transcrito, posto que a questão da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998 encontra-se apascentada no Supremo Tribunal Federal, inclusive, fez parte de minuta de súmula vinculante, que não foi adiante por causa de outra decisão desse Tribunal, referindo-se à base de cálculo das contribuições devidas pelas seguradoras. Neste caso, houve certa confusão sobre o conceito de faturamento e de receita, o que levou o STF a não sumular a matéria sobre o alargamento da base de cálculo das contribuições, mas, de qualquer sorte, continua valendo a decisão no tocante à base de cálculo das contribuições incidentes sobre sociedades não financeiras ou seguradoras.

Em outro giro, tem-se notícia de que a própria PGFN já emitiu parecer no sentido de autorizar seus procuradores a não mais recorrerem das decisões judiciais que reconheçam a inconstitucionalidade do denominado alargamento da base de cálculo das contribuições sociais, fato esse que corrobora o entendimento de se aplicar ao caso em exame a decisão plenária do SRF sobre o indigitado alargamento da base de cálculo da Cofins.

O Carf apascentou a jurisprudência no sentido de estender a decisão do STF sobre o alargamento da base de cálculo das contribuições aos julgamentos administrativos.

Aplicando-se, pois ao caso ora em exame, a decisão do STF que julgou inconstitucional o alargamento da base de cálculo das contribuições sociais, até a vigência da Lei 10.833/2003, a base de cálculo da Cofins voltou a ser a receita bruta correspondente a faturamento assim entendido como o produto da venda de bens, serviços ou de bens e de serviços relacionados à atividade operacional da pessoa jurídica.

Todavia, a partir de 1º de fevereiro de 2004, por força do disposto no inciso I, do art. 93 da Lei 10.833/2003, passou a vigor os artigos 1º a 15º e 25 dessa lei, sendo que, justamente, o artigo primeiro desse diploma legal restabelece a base alargada da Cofins, nos termos seguintes:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

De todo o exposto, pode-se concluir que, anteriormente a 1º de fevereiro de 2004, data de vigência dos arts. 1º a 15 e 25 da Lei nº 10.833/2003, a base de cálculo da Cofins era o faturamento, assim entendido a receita bruta correspondente ao produto da venda de bens, serviços ou de bens e de serviços relacionados à atividade operacional da pessoa jurídica. Neste período as receitas oriundas de crédito de IPI pertinente às aquisições de matérias-primas isentas, não tributadas ou tributadas à alíquota zero, de crédito extemporâneo de ICMS, de crédito presumido de IPI e de indenizações de seguro, não integravam a base de cálculo da contribuição. A partir dessa data, por força do art. 1º desse diploma legal, as sociedades empresárias sujeitas à incidência não-cumulativa da Cofins estavam sujeitas ao pagamento da contribuição em comento sobre o total das receitas auferidas (receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica), independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Todavia, como no caso dos autos o lançamento refere-se a períodos de apuração anteriores a fevereiro de 2004, é lícita a exclusão de tais receitas da base de cálculo da Cofins.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional e de dar provimento ao recurso apresentado pelo sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres