



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 18471.001027/2006-32  
**Recurso nº** 140.457 Voluntário  
**Matéria** PIS e COFINS (Auto de Infração)  
**Acórdão nº** 203-13.315  
**Sessão de** 07 de outubro de 2008  
**Recorrente** SIMAB SOCIEDADE ANÔNIMA  
**Recorrida** DRJ - RIO DE JANEIRO II/RJ

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 30/04/2003 a 31/08/2003, 31/10/2003 a 30/11/2003, 01/08/2004 a 31/08/2004, 31/03/2005 a 31/08/2005, 31/10/2005 a 28/02/2006

**AUTO DE INFRAÇÃO. REGIME DA CUMULATIVIDADE. RECEITA DECORRENTE DA ALIENAÇÃO DO DIREITO DE FRUIÇÃO DO CRÉDITO-PRÊMIO DO IPI. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA.**

Nos termos do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, integra a base de cálculo da contribuição o montante da receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, dentre as quais se insere o valor da alienação do direito de fruição do crédito-prêmio de IPI.

**AUTO DE INFRAÇÃO. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. RECEITA DECORRENTE DA ALIENAÇÃO DO DIREITO DE FRUIÇÃO DO CRÉDITO-PRÊMIO DO IPI. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA**

Nos termos do § 1º do artigo 1º da Lei nº 10.833, de 2003, integra a base de cálculo da contribuição o montante da receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, dentre as quais se insere o valor recebido pela alienação do direito de fruição do crédito-prêmio de IPI.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 30/04/2003 a 31/08/2003, 31/05/2005 a 31/08/2005, 31/10/2005 a 28/02/2006

**AUTO DE INFRAÇÃO. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. RECEITA DO CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI E RECEITA DECORRENTE DA ALIENAÇÃO DO**

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 26/11/08

af  
Marlêde Cursino de Oliveira  
Mat. Slape 91650

12

**DIREITO DE FRUIÇÃO DO CRÉDITO-PRÊMIO DO IPI.  
BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA.**

Nos termos do § 1º do artigo 1º da Lei nº 10.637, de 2002, integra a base de cálculo da contribuição o montante da receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, dentre as quais se insere o valor recebido pela alienação do direito de fruição do crédito-prêmio de IPI.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 30/04/2003 a 28/02/2006

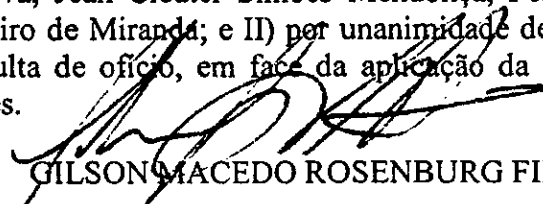
**INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS. SÚMULA Nº 02.  
MULTA DE OFÍCIO CONFISCATÓRIA.**

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária. No caso, foi alegada ofensa ao princípio constitucional de vedação ao confisco pelo fato da multa de ofício ter sido exigida no percentual de 75%.

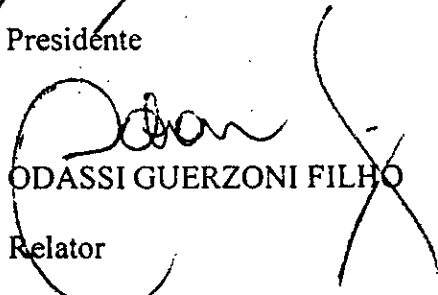
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES, em negar provimento ao recurso nos seguintes termos: I) pelo voto de qualidade, por considerar como integrantes da base de cálculo das contribuições as receitas do crédito-prêmio de IPI e as receitas decorrentes de sua cessão, tanto no regime da cumulatividade quanto no da não-cumulatividade. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda; e II) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto à multa de ofício, em face da aplicação da Súmula nº 02 do Segundo Conselho de Contribuintes.

  
GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

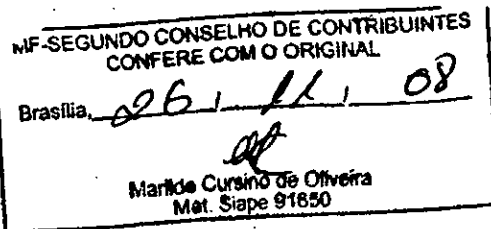
Presidente

  
ODASSI GUERZONI FILHO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, e José Adão Vitorino de Moraes.

|                                                                                     |          |
|-------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES                                                   |          |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                              |          |
| Brasília,                                                                           | 26.11.08 |
|  |          |
| Marilda Cursino de Oliveira                                                         |          |
| Mat. Siape 91650                                                                    |          |



## Relatório

Trata o presente processo de dois autos de infração científicosados pessoalmente à autuada em 20/10/2006, lavrados, respectivamente, para a constituição de crédito tributário de R\$ 2.744.481,88, relativo ao PIS/Pasep, e R\$ 10.204.700,34 relativo à Cofins, nesses valores incluídos juros de mora e a multa de ofício de 75%. Os períodos de apuração estão compreendidos no intervalo de abril de 2003 a fevereiro de 2006, não de forma consecutiva, sendo que, para o PIS/Pasep, todos períodos se deram já sob a égide da Lei nº 10.637, de 2002 (regime da não-cumulatividade), e, para a Cofins, uma parte – abril a novembro de 2003 - sob a égide da Lei nº 9.718, de 1998, e a restante – agosto de 2004 a fevereiro de 2006, sob o regime da não-cumulatividade.

Segundo o autor do procedimento, o lançamento para ambos os casos decorreu da constatação de divergências apuradas entre o valor devido e o valor recolhido, em desfavor do Fisco, por conta da não inclusão na base de cálculo de ambas as contribuições, de valores relativos às receitas de alienação de crédito-prêmio do IPI (*transferência de crédito a terceiros*).

Impugnando os lançamentos, a autuada argumenta, em resumo, que a própria Receita Federal não reconhece a existência do crédito-prêmio, um verdadeiro incentivo fiscal, senão por força de ordem judicial, como é o caso, mas, mesmo assim o inclui na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, o que considera uma incoerência; que, por ter como base o valor das exportações, na verdade o crédito-prêmio do IPI é uma receita de exportação, que, como tal, está imune à incidência do PIS/Pasep e da Cofins; que as regras aplicáveis ao crédito-prêmio independem da forma como o mesmo será aproveitado, seja para o pagamento de tributos próprios, ou para compensação de tributos de terceiros, ou mesmo ressarcimento, sob pena de tratamento antiisonômico; e, por fim, que a multa de ofício aplicada se mostra confiscatória.

Para a impugnante, o crédito-prêmio do IPI, a exemplo do Crédito Presumido do IPI (Lei nº 9.363/96) é claramente uma forma da qual se valeu o Governo para ressarcir os tributos (aqui consideradas a própria Cofins e o PIS/Pasep) que foram cobrados internamente e que produzem repercussão econômica nos preços das exportações, a fim de corrigir distorções de mercado, e concomitantemente, estimular a exportação em face das importações, neutralizando a competitividade e atendendo, em última análise, ao princípio da não-cumulatividade do IPI. Entende ainda a impugnante que a transferência do crédito-prêmio do IPI para terceiros – com autorização judicial específica para tanto, ressalta, ainda não definitiva – não tem o efeito de transmutar a natureza jurídica do incentivo fiscal para uma receita financeira sujeita à incidência do PIS/Pasep e da Cofins, pois, caso contrário, a seu ver, restaria o entendimento de que o seu aproveitamento para compensação de tributos próprios não estaria submetido à tributação, em clara ofensa ao princípio da isonomia. Além disso, prossegue a impugnante, somente as receitas operacionais das empresas é que podem sofrer a incidência do PIS/Pasep e da Cofins enquanto sob a égide da Lei nº 9.718/98, dentre as quais não se insere o crédito prêmio do IPI, seja qual for a forma de seu aproveitamento, a teor de julgamento do STF<sup>1</sup> quanto à inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo trazida pelo § 1º do

<sup>1</sup> RE 357.950. RE 390.840, RE 358.273 e RE 346.084.

|                                                                                                                                      |  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
| MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES<br>CONFERE COM O ORIGINAL                                                                       |  |
| Brasília, 26/11/08                                                                                                                   |  |
| <br>Marilde Cursino de Oliveira<br>Mat. Slape 91650 |  |

artigo 3º da referida Lei. Colaciona dois julgados desta Terceira Câmara<sup>2</sup> em que, à unanimidade de votos, prevaleceu o seu entendimento, ou seja, foi afastada a incidência do PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas de crédito-prêmio do IPI. Invoca os Pareceres Normativos CST nº 71, de 11/02/1972, e CST nº 45, de 30/06/1976, para reafirmar que as receitas do crédito-prêmio de IPI são também consideradas como receitas de exportação e, portanto, imunes à Cofins e ao PIS/Pasep. Por fim, em relação a essa matéria – crédito-prêmio do IPI –, reafirma que não pode haver tratamento diferenciado para fins tributários para as várias formas de aproveitamento do crédito-prêmio do IPI, sob pena de ofensa ao princípio da isonomia, e que obteve, por meio da via judicial<sup>3</sup>, o reconhecimento do direito ao aproveitamento dos créditos, nos estritos termos autorizados pela IN SRF nº 21/97.

Concluindo sua peça impugnatória, insurge-se ainda a autuada contra a aplicação da multa de ofício de 75%, que considera confiscatória.

A DRJ II do Rio de Janeiro/RJ, entretanto, manteve integralmente o lançamento, considerando que o crédito-prêmio de IPI está sim sujeito à incidência do PIS/Pasep e da Cofins e que o conceito de receita de exportação abrange apenas aquelas receitas decorrentes da venda de mercadorias e serviços para o exterior. Eis o resultado do referido julgamento:

*Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*  
**CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. RECEITA TRIBUTÁVEL.** O ressarcimento de crédito-prêmio de IPI configura-se receita, que não se encontra fora do campo de incidência da Cofins. A isenção prevista para a receita de exportação alcança estritamente aquela decorrente da venda de mercadorias ou serviços para o exterior, não podendo a essa ser agregada, por falta de amparo legal, a receita de crédito-prêmio de IPI. **DECISÕES DO STF.** As decisões do STF em recursos extraordinários só têm efeitos entre as partes dos respectivos processos. **DECISÕES DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTES.** As decisões dos Conselhos de Contribuintes não possuem eficácia normativa, em virtude da inexistência de lei que atribua tal efeito. **INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA LEGAL.** As arguições de inconstitucionalidade não são oponíveis na esfera administrativa, incumbindo ao Poder Judiciário apreciá-las. **MULTA DE OFÍCIO. EFEITO DE CONFISCO. INAPLICÁVEL.** A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada pela infração cometida, não estando amparada pelo inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, que ao tratar das limitações do poder de tributar, proibiu o legislador de utilizar tributo com efeito de confisco.

**Contribuição para o PIS/Pasep**

**CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. RECEITA TRIBUTÁVEL.** O ressarcimento de crédito-prêmio de IPI configura-se receita, que não se encontra fora do campo de incidência da Contribuição para o PIS. A isenção prevista para a receita de exportação alcança estritamente aquela decorrente da venda de mercadorias ou serviços para o exterior, não podendo a essa ser agregada, por falta de amparo legal, a receita de crédito-prêmio de IPI. **DECISÕES DO STF.** As decisões do

<sup>2</sup> Acórdãos 203-09.763 e 203-09.780, de 15/09/2004.

<sup>3</sup> Processo nº 2000.0201061320-8, TRF 2ª Região, ainda pendente de decisão definitiva, segundo consulta por mim efetuada no sítio do TRF2ª Região na Internet ([www.trf2.gov.br](http://www.trf2.gov.br)) em 20/05/2008.

  
40

*STF em recursos extraordinários só têm efeitos entre as partes dos respectivos processos. DECISÕES DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTES. As decisões dos Conselhos de Contribuintes não possuem eficácia normativa, em virtude da inexistência de lei que atribua tal efeito. INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA LEGAL. As arguições de inconstitucionalidade não são oponíveis na esfera administrativa, incumbindo ao Poder Judiciário apreciá-las. MULTA DE OFÍCIO. EFEITO DE CONFISCO. INAPLICÁVEL. A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada pela infração cometida, não estando amparada pelo inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, que ao tratar das limitações do poder de tributar, proibiu o legislador de utilizar tributo com efeito de confisco.*

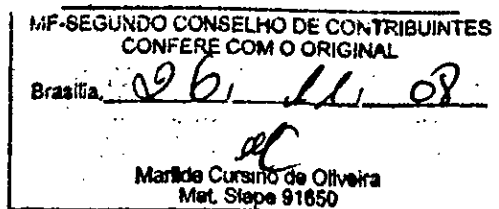
*Lançamento Procedente.*

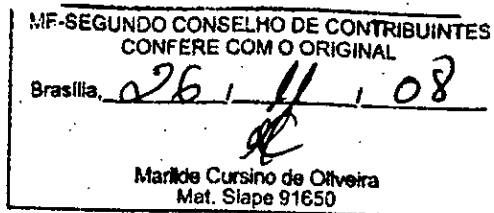
No Recurso voluntário, inicialmente, a Recorrente pede que seja procedida a imediata liberação dos bens descritos no arrolamento feito de ofício, em face da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.976-7 ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria e considerada procedente pelo STF, bem como à orientação interna da Coordenação de Arrecadação da Receita Federal que fez anexar à fl. 421, no sentido de que não mais seja exigido o arrolamento de bens para fins de seguimento de recurso voluntário.

No mérito, propriamente dito, repisou as argumentações expendidas na impugnação, acrescentando-se-lhes que o fato de a ação judicial que lhe garantiu o direito ao aproveitamento do crédito-prêmio do IPI ainda não ter transitado em julgado reveste de precariedade as receitas dela decorrente, o que significa que poderá vir a ser obrigada a recolher os tributos que eventualmente tenha compensado. Assim, entende que o que chama de *receitas provisórias* geradas em virtude da decisão judicial ainda não transitada em julgado não sejam tributadas pelo PIS/Pasep e pela Cofins, a exemplo do que a própria Receita Federal reconhece para o IRPJ e CSLL, a teor do Ato Declaratório Interpretativo nº 25, de 24/12/2003, reclamando, portanto, para o crédito-prêmio de IPI o tratamento de um tributo pago indevidamente.

Contesta o argumento da DRJ de que apenas o Poder Judiciário poderia afastar a aplicação de lei por arguição de inconstitucionalidade, na esteira de doutrina e jurisprudência que colaciona.

É o relatório.





## Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 30/04/2007, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 29/05/2007. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Inicialmente, deixo consignado que o pedido formulado pela Recorrente em relação ao arrolamento de bens deve seguir a orientação contida no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 09, de 05/06/2007, que no seu artigo 2º determina à autoridade administrativa que proceda ao cancelamento dos arrolamentos já efetuados.

Não obstante não tenha sido carreado para o processo qualquer documento oficial, depreende-se das argumentações da Recorrente que dispõe de provimento judicial obtido junto à 3ª Turma do Superior Tribunal Regional da 2ª Região, ainda sem o trânsito em julgado, lhe reconhecendo o "direito ao aproveitamento dos créditos, nos exatos termos da Instrução Normativa SRF 21/97"<sup>4</sup>. Tais créditos referem-se ao denominado "Crédito-Prêmio do IPI", instituído originalmente pelo Decreto Lei nº 491, de 1969, como forma de estimular as exportações brasileiras para o exterior.

Dos demonstrativos de apuração das contribuições nos quais se baseou a fiscalização para a constituição do crédito tributário, registre-se, elaborados pela própria autuada<sup>5</sup>, consta, dentre as rubricas que formam o montante da base de cálculo, a que a contribuinte chamou de "*Outras Receitas Crédito-Prêmio IPI*".

No Termo de Verificação Fiscal<sup>6</sup> elaborado pelo fisco, consta que a autuação foi motivada pela falta de recolhimento do PIS/Pasep e da Cofins em razão de a autuada não ter incluído na base de cálculo as "receitas referentes a alienação de crédito-prêmio de IPI (transferência de créditos a terceiros)" (sic). Ainda no corpo do referido Termo, talvez para reforçar o seu entendimento, a autoridade fiscal inseriu, *verbis*:

*Não há, também, previsão legal quanto à ISENÇÃO das receitas de alienação de crédito-prêmio do IPI a terceiros, uma vez (...).*

Vê-se, portanto, e de forma clara, que a autuação estaria a se referir e a se restringir, não ao valor do crédito-prêmio de IPI propriamente dito, mas ao valor obtido pela autuada com a alienação de tal direito a terceiros, o que lhe fora autorizado pelo Poder Judiciário.

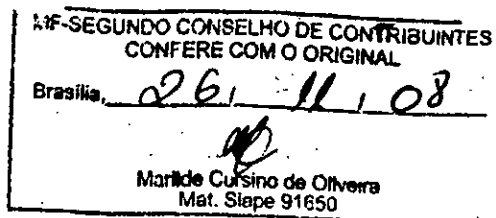
Entretanto, toda a argumentação da Recorrente foi posta no sentido de ver afastada a incidência das duas contribuições sobre o montante do Crédito-Prêmio de IPI, embora, registre-se, deixa isso claro, tanto faz para ela a forma com que seja aproveitado o referido crédito – se deduzido diretamente do IPI devido, se compensado com débitos próprios,

<sup>4</sup> Vide item V, da página 24 do Recurso Voluntário, à fl. 383.

<sup>5</sup> Vide fls. 49/118, para o PIS e 129/206, para a Cofins

<sup>6</sup> Vide fls. 45 e 46.

8



ou se transferido a terceiros -, não poderia haver a incidência do PIS/Pasep e da Cofins. Dizendo isso com outras palavras, à autuada foi imputada a falta de recolhimento do PIS/Pasep e da Cofins por não ter incluído na base de cálculo o valor da cessão de direito do crédito prêmio de IPI e a mesma se defendeu dessa imputação como se referisse o auto ao crédito-prêmio de IPI propriamente dito.

E neste ponto, surge a minha primeira divergência com a Recorrente, já que ela não considera relevante distinguir os dois tipos acima relatados, quais sejam, os valores relativos ao ressarcimento a título de Crédito-Prêmio de IPI e os valores recebidos por conta da transferência desse direito, mediante alienação onerosa, a terceiros. Para mim, tratam-se duas operações distintas e, como tal, distintamente devem ser consideradas pela contabilidade, encaixando-se em rubricas contábeis de nomenclatura distintas, quais sejam:

- Receita do Crédito Prêmio de IPI, e
- Receita com a Cessão de Direitos do Crédito Prêmio de IPI.

Como dito acima, os argumentos utilizados pela Recorrente em sua esmerada peça recursal foram, em resumo: a) incoerência da Receita Federal, vez que faz incidir a tributação sobre uma receita que considera não mais existir; b) tributação indevida de um incentivo fiscal; c) a receita de crédito-prêmio de IPI é, pela sua essência, uma receita de exportação e, como tal, imune à incidência das contribuições; d) a forma adotada para o aproveitamento da receita de crédito-prêmio de IPI não pode ter efeito diferenciado, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da isonomia; e) dever de apreciação de normas inconstitucionais pelo Conselho de Contribuintes; f) ilegalidade do art. 2º da Lei nº 9.718/98 declarada pelo STJ e inconstitucionalidade do § 1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98; e g) caráter confiscatório da multa de ofício aplicada.

#### a) incoerência da Receita Federal

Lembre-se que a autuada aproveitou o crédito-prêmio de IPI por força de uma decisão judicial, e é justamente por conta disso que não há incoerência alguma em a Receita Federal fazer incidir o PIS/Pasep sobre tal valor, ainda que, conforme acertadamente disse a Recorrente, considere esse órgão que dito benefício fiscal está extinto desde 30/06/1983, ou seja, no entender do fisco, não poderia a autuada dele se utilizar. Mas, já que dele se utilizou, considerando-o, inclusive, como "*Outras Receitas Crédito-Prêmio IPI*", havia mesmo que ser tributado pelo PIS/Pasep, visto que, o mesmo, sob o regime da cumulatividade, tem como fato gerador "o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil"<sup>7</sup>.

Para a Cofins vale o mesmo raciocínio, já que, seja de acordo com o disposto no art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 (regime cumulativo), seja de acordo com o artigo 1º da Lei nº 10.833/2003 (regime da não-cumulatividade), o conceito de faturamento é o mesmo reproduzido no parágrafo anterior, no qual se inserem as tais "*Outras Receitas Crédito-Prêmio de IPI*".

Veja-se, por pertinente, que, nos termos do artigo 118 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

<sup>7</sup> Art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002.

*A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se: I. da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos; II. dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.*

Nesse sentido, o julgamento da 3ª Turma do TRF 3ª Região, no AC 92.03056330-0/SP, *verbis*:

*A obrigação tributária subsiste independentemente da validade ou invalidade do ato (art. 118, I e II, do CTN).*

Nenhuma incoerência, há, portanto, na ação do fisco, lembrando que este tópico guarda referência apenas com a rubrica "Receita de Crédito-Prêmio de IPI".

#### **b) tributação indevida de um incentivo fiscal**

O argumento da Recorrente é o de que, sendo a natureza jurídica do crédito-prêmio de IPI a de um *incentivo fiscal* às exportações, mostra-se absurda a incidência de tributação sobre ele, e tal raciocínio vale para o caso de se pretender fazer incidir a tributação sobre o Crédito-Presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96.

Entende a Recorrente que tais benefícios visaram ao ressarcimento de tributos e contribuições incidentes nas etapas anteriores e que a incidência de PIS/Pasep e de Cofins estaria a reduzir tal benefício.

É inegável que o crédito-prêmio de IPI caracteriza sim num estímulo financeiro para prestigiar o setor exportador, mas longe está de configurar uma devolução de um pagamento indevido, visto que nada a esse título foi recolhido pelas empresas exportadoras. Por outro lado, o reconhecimento à Recorrente por parte do Poder Judiciário do direito ao aproveitamento do crédito-prêmio de IPI propiciou-lhe a obtenção de um novo ativo, representado justamente por este direito de fruir – reduzir o montante do IPI devido, compensar com débitos próprios, pedir o seu ressarcimento em dinheiro, ou mesmo transferir a terceiros – para o qual a contrapartida é uma conta de receita.

A alegada mitigação dos benefícios do *benefício fiscal* em discussão, que estaria caracterizada no fato de que, em se submetendo à incidência da Cofins e ao PIS/Pasep um valor que, em tese, seria formado pela própria Cofins e pelo próprio PIS/Pasep pagos em etapas anteriores, realmente faz sentido, porém, não se esmerou o legislador em evitá-la, não cabendo ao intérprete da norma fazê-lo. Tanto assim é verdade que, conforme bem destacou a Recorrente, uma das razões da autuação é justamente a falta de previsão legal estabelecendo a não incidência sobre esse tipo de receita; ao contrário. Sim, porque, *massima vênia*, não se pode afastar do ressarcimento a título de crédito-prêmio de IPI a sua natureza de *receita*, a qual, se faz parte do lucro operacional ou não, não é relevante, já que o conceito de faturamento adotado pelo legislador é bastante abrangente, embora, reconheça-se, contestado.

Aliás, um dos atos legais invocados pela Recorrente para auxiliá-la no tópico que será abordado logo abaixo (Receita de Crédito-Prêmio = Receita de Exportação), qual seja, o Parecer Normativo CST nº 71, de 10/02/1972, dispõe, em seu item 8 que a receita do crédito-prêmio de IPI, deveria integrar a receita bruta operacional, nos termos do artigo 157 do RIR/80, letra c, que continha as *recuperações e devolução dos custos, deduções ou provisões*.

|                                                                  |  |
|------------------------------------------------------------------|--|
| Mf - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES<br>CONFERE COM O ORIGINAL |  |
| Brasília, 26, 11, 08                                             |  |
| Marilide Cursino de Oliveira<br>Mat. Sape 91650                  |  |

Também nesse sentido, o Ato Declaratório Normativo nº 19, de 18/12/1981, estabeleceu, peremptoriamente, que o "crédito-prêmio do ICM e IPI decorrente da exportação incentivada, integra a receita bruta para o cálculo da receita líquida da pessoa jurídica".

E, em assim o sendo, subsume-se, no presente caso, ao conceito de faturamento das Leis nºs. 9.718/98, para a Cofins cumulativa e 10.833/2003, para a Cofins não cumulativa. Para o PIS/Pasep, o conceito da Lei nº 10.637/2002.

Aproveito este tópico para promover o enfrentamento de outra questão suscitada pela Recorrente, qual seja, a de que o Ato Declaratório Interpretativo nº 25/2003, estaria a estender o tratamento nele contido às receitas do crédito-prêmio.

*Data vênia*, a Recorrente se equivoca.

O referido ADI diz, no seu artigo 2º, que não há incidência da Cofins e do PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente, e, com certeza o ressarcimento de crédito-prêmio de IPI, embora configure, como expresso no mandamento legal que o criou, num *ressarcimento de tributos pagos internamente*, está bem longe de se igualar à figura de um pagamento indevido.

Ora, os tais tributos pagos internamente, nas etapas anteriores ao surgimento do ressarcimento do crédito-prêmio de IPI foram exigidos e recolhidos por força de normas legais inseridas no ordenamento jurídico, sem que sobre elas pairasse qualquer sombra de ilegalidade, o que os legitima de forma a impedir qualquer tentativa de repetição, exceto, evidentemente, nos casos de pagamentos a maior, em duplicidade etc.

Assim, por não ser o ressarcimento de crédito-prêmio de IPI um indébito, há que se afastar a aplicação do referido Ato Declaratório Interpretativo nº 25/2003.

Este tópico, a exemplo do anterior, guarda referência apenas com a rubrica "Receita de Crédito-Prêmio de IPI".

**c) receita de crédito-prêmio de IPI = receita de exportação x imunidade**

Pretende a Recorrente fazer prevalecer o entendimento de que, estando o surgimento do crédito-prêmio de IPI diretamente relacionado às exportações haveria de ser considerado também como uma receita de exportação.

Ora, embora esteja realmente o referido benefício envolvido na idéia de exportação, não reflete uma receita de exportação propriamente dita, já que esta decorre do resultado de vendas de mercadorias e/ou produtos efetuadas a cliente localizado no exterior.

De outra parte, consoante bem ressaltou a DRJ em sua decisão, os atos legais invocados pela Recorrente para fazer valer o entendimento de que as receitas de crédito-prêmio de IPI são, pela sua essência, receitas de exportação – para, em seguida, invocar a imunidade – aqui não se aplicam em face da especificidade e o direcionamento de cada um deles, senão vejamos.

O Parecer Normativo CST nº 71/72 visou esclarecer temática relacionada ao abatimento do lucro tributável da parcela correspondente à exportação de manufaturados previsto no artigo 1º, do Decreto-Lei nº 1.158, de 16/03/1971, o qual, por sua vez, dispunha

sobre a isenção do Imposto de Renda, ou seja, somente para esse fim, de fato considerava como uma receita de exportação as receitas de crédito-prêmio do IPI. O mesmo se diga em relação ao PN CST nº 15/75 e ao PN CST nº 45/76.

Além disso, ainda que tivesse razão a Recorrente, sua pretensão de ver tais *receitas de exportação* ao abrigo da incidência do PIS/Pasep e da Cofins perde força a partir das edições da Medida Provisória nº 2.158-35 e das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, já que, para fins de não incidência do PIS/Pasep e da Cofins (regimes cumulativo e não cumulativo) o conceito de *receita de exportação* passa a corresponder a somente às receitas de exportação de mercadorias para o exterior<sup>8</sup>, o que afasta qualquer interpretação mais elástica, conforme a que pretendeu a Recorrente para a receita do crédito-prêmio de IPI.

Este tópico, a exemplo dos anteriores, guarda referência apenas com a rubrica "Receita de Crédito-Prêmio de IPI".

**d) aproveitamento do crédito-prêmio de IPI x isonomia.**

Como dito alhures, a Recorrente entende haver ofensa ao princípio constitucional da isonomia se se der tratamento diferenciado para fins tributários conforme a forma de aproveitamento do crédito-prêmio de IPI escolhida. Neste ponto, é bom trazer à baila quais são elas, consoante as regras contidas, desde o próprio Decreto-Lei nº 491/69, até a IN SRF nº 21/97, na qual, para este caso, determinou o Poder Judiciário devesse se ater a Recorrente: a) dedução do montante do IPI devido; b) compensação com débitos tributários próprios; c) ressarcimento em espécie; e d) transferência a terceiros para fins de compensação com débitos desses.

Supondo, por hipótese, que determinado contribuinte, obtendo autorização específica do Poder Judiciário, obtenha um aumento no seu patrimônio por conta do reconhecimento ao aproveitamento do crédito-prêmio de IPI. O que ele fará? Deverá registrar em seu Ativo Circulante, numa rubrica, digamos, denominada "Crédito-Prêmio de IPI", o valor do benefício, e, em contrapartida, numa conta de Resultado do Exercício, de Receitas Não Operacionais, digamos, denominada "Outras Receitas Crédito-Prêmio de IPI", o mesmo valor.

Nesse momento, restou caracterizada a ocorrência da hipótese de incidência para a exigência do PIS/Pasep e da Cofins, devendo as mesmas incidir sobre o valor do crédito-prêmio de IPI, e seja qual for a forma de aproveitamento que ela fizer do benefício, reduzindo o valor do IPI devido no mês, efetuando a compensação de débitos e/ou pedindo ressarcimento do saldo remanescente, a tributação já terá ocorrido como descrito anteriormente.

Porém, caso a empresa, abrindo mão de seu benefício próprio, seja porque não possui débitos de IPI, seja porque não possui débitos tributários a compensar, seja porque não pretende aguardar o trâmite administrativo de um pedido de ressarcimento, seja por qualquer outra razão, enfim, transfira o referido crédito ou parte dele a terceiros de forma onerosa, estará incorrendo em outra forma de aumento de seu patrimônio, de nova riqueza, de novo encaixe de recursos financeiros ou de direitos de crédito, devendo registrar tal fato a débito de uma conta do Ativo Circulante, conforme tenha se dado a paga, e a crédito de uma conta de Resultado do Exercício, de Receitas Não Operacionais, digamos, denominada "Receitas com a Venda de Direitos de Crédito-Prêmio de IPI".

<sup>8</sup> Art. 14, II e § 1º da MP 2.158-35/2001, art. 5º, I da Lei nº 10.637/2002 e art. 6º, I da Lei nº 10.833/2003.

E, nesse momento, terá restado caracterizada a ocorrência de uma nova hipótese de incidência para a exigência do PIS/Pasep e da Cofins, devendo a mesma incidir sobre o valor da transação, que pode ter sido com ágio, deságio, ou pelo "valor de face" daquele direito alienado.

Eis, portanto, porque não há que se falar em ofensa ao princípio da isonomia, já que a empresa, por opção própria, terá preferido trocar um ativo (crédito-prêmio de IPI) por outro (dinheiro, títulos de crédito, bens etc.), recebendo uma paga por isso e é essa paga que haverá de ser tributada pelo PIS/Pasep e pela Cofins.

Assim, ressalvadas as observações feitas no início de meu voto, já que o auto de infração fala em receitas relativas à *alienação de crédito-prêmio de IPI*, e a Recorrente se defende, além disso, também da tributação das receitas de crédito-prêmio de IPI, há que se manter intocável o lançamento, tenha ele abrangido a primeira, a segunda, ou ambas as operações aqui referenciadas.

#### **e) apreciação de normas inconstitucionais pelo Conselho de Contribuintes**

A partir da edição da Súmula nº 02, aprovada na Sessão Plenária de 18 de Setembro de 2007, publicada no DOU de 26/09/2007, Seção I, pág. 28, o assunto restou pacificado no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes, conforme se vê em seu enunciado, transcrito abaixo:

*O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.*

#### **f) inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo**

A Recorrente invoca os recentes julgamentos do STF no sentido de declarar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, de sorte que por faturamento só pode ser entendido o produto da venda das mercadorias e de serviços, conceito este que afasta a inclusão, na base de cálculo, das receitas do crédito-prêmio e das receitas com a venda do crédito-prêmio a terceiros.

A prevalecer tal entendimento, não há dúvida que a Recorrente estará com a razão.

Entretanto, cabe lembrar que, para o presente julgamento, deve-se levar em conta que somente a Cofins, relativamente aos períodos de apuração de 30/04/2003 a 31/08/2003, 31/10/2003 a 30/11/2003, seria afetada, ainda assim para o caso de decidirem em favor da contribuinte a maioria deste Colegiado, visto que, de fato, o fundamento legal utilizado pela autuação foi o dispositivo contestado pela decisão do STF.

O mesmo não ocorre para o restante da autuação, seja para o PIS/Pasep (períodos de 30/04/2003 a 31/08/2003, 31/05/2005 a 31/08/2005, 31/10/2005 a 28/02/2006), seja para a Cofins (períodos de 01/08/2004 a 31/08/2004, 31/03/2005 a 31/08/2005, 31/10/2005 a 28/02/2006), visto que o fundamento para a autuação, como visto acima, parte da premissa de que o conceito de faturamento envolve todas as receitas da empresa que não somente as de venda de mercadorias e de serviços, dentre as quais, portanto, estão incluídas as receitas do crédito-prêmio e as receitas com a venda do crédito-prêmio a terceiros.

Mas, mesmo para o período da autuação que esteve sob a égide do dispositivo tido como inconstitucional, entendo que, no momento, não se pode invocar tal inconstitucionalidade porque a mesma foi decretada pelo STF na via incidental (Recursos Extraordinários nºs 357.950, 358.273 e 390.840 relator, para estes três publicados no DJ de 15/08/2006, p. 25, o Min. Marco Aurélio, e 346.084, relator para este último, publicado em 01/09/2006, o Min. Ilmar Galvão) e, ao menos até agora, não sobreveio Resolução do Senado nem ato do Poder Executivo, afastando com efeitos *erga omnes* o citado dispositivo legal.

Como tal inconstitucionalidade foi declarada na via incidental, cujos efeitos não são *erga omnes*, até que sobrevenha ato do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional cancelando tais lançamentos, conforme autorizado pelo art. 4º do Decreto nº 2.346/97, descabe a este órgão julgado administrativo considerar tal inconstitucionalidade. Outra alternativa, a evitar prejuízos para os cofres financeiros públicos e demora para os contribuintes, é a edição de súmula vinculante por parte do STF, nos termos da recente Lei nº 11.417, de 19/12/2006.

Assim, voto por afastar mais esse argumento da Recorrente, guardando referência este tópico com as duas modalidades de receita acima explicitadas.

**g) caráter confiscatório da multa de ofício aplicada**

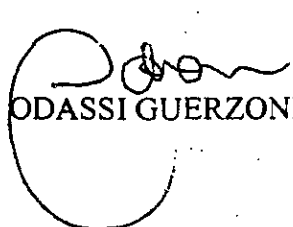
Para este tópico também vale a aplicação da Súmula nº 02, acima reproduzida, visto que os argumentos da recorrente versam sobre a inconstitucionalidade dos dispositivos legais utilizados pela autuação para a aplicação da multa de ofício de 75%, e o enfrentamento de tal matéria é defeso a este Colegiado.

De se manter, portanto, a multa de ofício de 75%.

**Conclusão**

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de outubro de 2008

  
ODASSI GUERZONI FILHO

