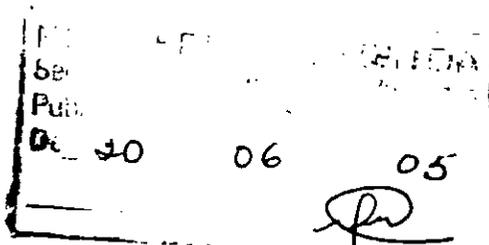




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 18471.001105/2003-56
Recurso nº : 126.754
Acórdão nº : 203-09.763

Recorrente : SIMAB SOCIEDADE ANÔNIMA
Recorrida : DRJ-II no Rio de Janeiro - RJ

COFINS. CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. NÃO CONFIGURAÇÃO DE RECEITA. NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA CONTRIBUIÇÃO.

A incorporação de crédito-prêmio de IPI pela empresa não reflete absorção de faturamento ou receita bruta, mas a inclusão de direito ao seu patrimônio, sendo impossível, portanto, falar-se de faturamento ou receita bruta para efeitos de exigência da COFINS.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
SIMAB SOCIEDADE ANÔNIMA.

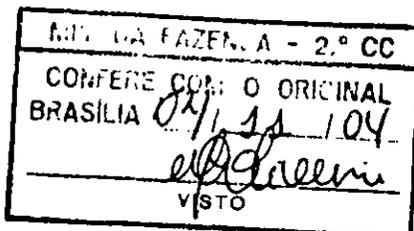
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Renato Coelho Borelli.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004


Leonardo de Andrade Couto
Presidente


Cesar Piantavigna
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins, Valdemar Ludvig, Emanuel Carlos Dantas de Assis e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.
Eaal/mdc





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
COMPETE COM O ORIGINAL
BRASILIA 04/11/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
FL.

Processo nº : 18471.001105/2003-56
Recurso nº : 126.754
Acórdão nº : 203-09.763

Recorrente : SIMAB SOCIEDADE ANÔNIMA

RELATÓRIO

Auto de infração (fls. 72/74), lavrado em 29/03/2003, imputou débito de COFINS à Recorrente, que com acréscimos de juros e multa alcançou a cifra de R\$17.533.872,01.

O débito teria sido configurado pela não inclusão de valores correspondentes a créditos-prêmio de IPI, que a empresa incorporara ao seu patrimônio por força de decisão judicial não definitiva, na base de cálculo da contribuição reclamada pelo Fisco federal.

Impugnação ofertada às fls. 98/116, na qual a empresa sustenta que:

a) os créditos-prêmio de IPI representam receita de exportação, segundo qualificação atribuída pelo Parecer Normativo nº CST 71, de 11/02/1972, confirmada pelo Parecer Normativo nº 45, de 30/06/1976, motivo pelo qual constaria intangível à COFINS;

b) em virtude dos valores condizentes aos créditos-prêmio de IPI refletirem receitas de exportação, estão abrangidos pela imunidade inscrita no artigo 149, § 2º, I, da Constituição Brasileira. Em respaldo à premissa a contribuinte invoca a Solução de Consulta nº 31, de 25/02/2003; e

c) a multa imputada pela ausência de recolhimento, e oferta dos valores correspondentes aos créditos-prêmio de IPI, à tributação pela COFINS, no montante de 75% (setenta e cinco por cento), é confiscatória.

Decisão (fls. 157/165) da DRJ-II no Rio de Janeiro - RJ confirmou o lançamento realizado na ação fiscal.

Recurso voluntário (fls. 171/212) argumentou que a tributação de incentivo fiscal, de que é exemplo o crédito-prêmio de IPI, fere o princípio da razoabilidade previsto no artigo 2º da Lei nº 9.784/99, não se podendo considerar os valores que lhe são correlatos dentro da base de cálculo da COFINS em razão da fonte legislativa de tal entendimento, isto é, o artigo 2º da Lei nº 9.718/98, ferir o artigo 110 do CTN. Afirmou, ainda, que o Ato Declaratório SRF 25, de 24/12/2003, forneceria interpretação para não se incluir receita provisória na base de cálculo de tributos, motivo pelo qual os créditos-prêmio de IPI em foco nesse feito administrativo não poderiam lastrear cobrança de COFINS, haja vista constarem respaldados em medida judicial não definitiva (precária). Sustentou o expediente recursal, também, que os Conselhos de Contribuintes podem apreciar inconstitucionalidades de leis, enveredando pelo ataque, em tais meandros, do artigo 2º da Lei nº 9.718/98 frente à Constituição Brasileira, e da imputação da multa de ofício pelo mesmo enfoque jurídico.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18471.001105/2003-56
Recurso nº : 126.754
Acórdão nº : 203-09.763

MIN DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 04/11/04
<i>eliana calmon</i>
JUSTO

2ª CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR CESAR PIANTAVIGNA

Em linha propedêutica deve-se, inicialmente, apartar as noções de faturamento/receita bruta e receita para firmar premissas que serão aproveitadas para o deslinde da questão focalizada nos autos.

Faturamento/receita bruta representa o resultado decorrente da exploração da atividade da empresa, isto é, que tem origem na realização de serviço ou negociação de bens, conforme entendimento consolidado em aresto do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA:

"TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. LEI 9.718/98. ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. AMPLIAÇÃO DO CONCEITO DE FATURAMENTO. VIOLAÇÃO DO ART. 110 DO CTN.

1. A Lei nº 9.718/98, buscando tributar outras receitas além daquelas representativas da atividade operacional da empresa, criou novo conceito para o termo 'faturamento', afrontando, assim, o art. 110 do CTN.

2. Recurso especial conhecido e provido." (REsp. nº 524001/RJ. 2ª Turma. Rel. Min. Eliana Calmon. D.J.U. 25/02/2004 - grifei)

Expoentes da doutrina compartilham do posicionamento judicial mencionado, conforme verifica-se de estudo promovido por MARCO AURÉLIO GRECO:

"...o faturamento consistir no ingresso que resulta da exploração de atividade que corresponda ao objeto social da pessoa jurídica. Vale dizer, exploração da atividade à qual se vocaciona e para a qual foi criada." (Cofins na Lei 9.718/98. Variações Cambiais e Regime de Alíquota Acrescida. In Revista Dialética de Direito Tributário. Vol. 50. p. 130)

As receitas, de sua vez, configuram os ingressos de valores pecuniários que têm origem não apenas na exploração de determinada atividade eleita como fundamento empresarial de determinada pessoa jurídica, mas também dos demais ingressos (e não *entradas*) que nela assumem variação patrimonial ativa proveniente de atividades não-operacionais.

Aliás, destas sucintas observações deflui que todo faturamento/receita bruta reflete receita, embora nem toda receita traduza faturamento. Os conceitos não são, portanto, sinônimos, ou se equivalem, senão estão em relação de contingente (faturamento/receita bruta) e continente (receita). No mesmo sentido MARCO AURÉLIO GRECO:

"Todo faturamento é receita, enquanto nem toda receita é faturamento." (ob. cit. p. 129)

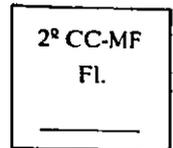
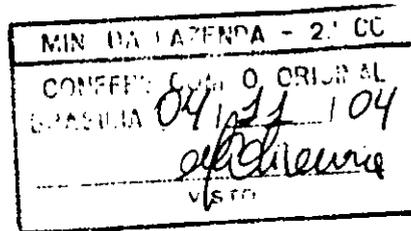
Das colocações formuladas extrai-se que ao se tributar, por meio da COFINS, o produto imediato da exploração da atividade da Recorrente, exposta em seu estatuto social (fls. 80/81), transcrito a seguir, a União escora a exigência fiscal não nas dimensões da receita da empresa, mas sim em seu faturamento/receita bruta:

A



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18471.001105/2003-56
Recurso nº : 126.754
Acórdão nº : 203-09.763



“Art. 3º. A sociedade tem por objetivo a exportação e a importação por conta própria ou de terceiros, o transporte, o armazenamento, a comercialização e a distribuição de matérias-primas, de produtos manufaturados, industrializados e agropecuários, comércio e manufatura de rações líquidas no mercado interno, exploração de atividades agrícolas e pastoris, vegetal ou animal, a prestação de serviços e representações comerciais por conta de terceiros, podendo ainda a sociedade participar de outras sociedades, como sócia ou acionista.”

As receitas têm vinculação à empresa, mas não a simples recebimentos da mesma. A vinculação estabelece-se relativamente à movimentação dos negócios da empresa amplamente considerados. NATANAEL MARTINS observa, nesse contexto, que *“nem sempre o ingresso de capitais ou recursos financeiros na sociedade representa a entrada de receitas.”*

Prossegue:

“Com efeito, na transferência de capital de terceiros (empréstimos, doações do poder público, etc.), por exemplo, a sociedade adquire apenas o poder de usar o capital. Não se trata, no caso, de ingresso de receitas advindas da atividade empresarial. Daí porque Bulhões Pedreira, após asseverar que ‘receita é o valor financeiro cuja propriedade é adquirida por efeito do funcionamento da sociedade empresária’, agudamente arremata:

‘As quantidades de valor financeiro que entram no patrimônio da sociedade em razão de seu financiamento e capitalização não são receitas: na transferência de capital de terceiros a sociedade adquire apenas o poder de usar o capital, na de capital próprio adquire a propriedade de capital destinado a aumentar seu capital estabelecido.’” (O PIS e a COFINS e o Conceito de Receita como Base de suas Incidências. Grandes Temas Tributários da Atualidade. IOB. São Paulo. 2001. pp. 61/62)

Não é concebível vislumbrar-se identidade entre prêmios, lídimas doações, permutas, etc, com incrementos patrimoniais decorrentes do operacional ou do não operacional da empresa. Aqui interessa abordar, especificamente, a inserção no ativo da empresa de direito de crédito de IPI, que representa prêmio governamental atrelado à exportação, isto é, verdadeira subvenção, consoante exposto em Parecer da Advocacia Geral da União (Parecer nº AGU-SE-01/98):

“17. Propedeuticamente, cabe comentar que o art. 1º do Decreto-Lei nº 491 instituiu estímulos de natureza financeira (não tributária) à exportação sob a modalidade de subvenção, ao autorizar ao exportador de manufaturados compensar o valor deste subsídio, como prêmio pela exportação, sob a forma de dedução do IPI incidente sobre operações no mercado interno, ou mesmo, havendo excedente de crédito, permitiu que o denominado crédito prêmio do IPI fosse compensado no pagamento de outros impostos federais, tendo o Decreto nº 64.833, de 17.07.1969, permitido o recebimento, por parte do beneficiário, do valor do sobejo crédito em espécie.”



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18471.001105/2003-56
Recurso nº : 126.754
Acórdão nº : 203-09.763

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 04/11/104
<i>esp. Pereira</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Embora esteja envolvido na idéia de exportação, o crédito-prêmio de IPI, instituído pelo Decreto-Lei nº 491/69, não reflete *receita de exportação*, porquanto tal título somente é comportado pelo resultado de vendas efetuadas a parceiro negocial estabelecido no estrangeiro, ou seja, a expressão *receita de exportação* é sinônima de faturamento/receita bruta.

Não se pode equiparar o produto da exploração da atividade operacional da empresa com prêmio decorrente da efetivação da operação compreendida em tal exploração. A *receita de exportação* restringe-se ao faturamento/receita bruta obtido com a celebração da venda mercantil cuja tratativa envolva parceiro negocial fixado no exterior, cabendo dizer, de conseguinte, que a isenção então conferida pelo artigo 7º, I, da Lei Complementar 70/91 (com redação implementada pela Lei Complementar 85/96), estava dirigida ao faturamento/receita bruta obtido com exportações de produtos. Faturamento/receita bruta se afigura de maior especificidade do que o termo *receita* tomado de empréstimo na designação legislativa.

No que realmente interessa, pois, ao caso vertente, seria adequado enquadrar-se o incremento patrimonial experimentado por determinada empresa em razão de operar exportações, mas que não condiga estritamente com a venda de produto ou a realização de serviço, como receita, vislumbrando-se o universo maior de ingressos compreendido em tal conceito???

A resposta à indagação é negativa! Deveras: ao verificar-se detentor da prerrogativa de incorporação do crédito-prêmio instituído pelo Decreto-Lei 491/69 a empresa não absorve qualquer valor, senão torna-se detentora de um direito, aliás, que não passa de expressão meramente escritural em sua contabilidade, mais precisamente de crédito de IPI oponível a débitos do mesmo imposto, ou a débitos de outros tributos federais, tal qual se infere do artigo 1º, e parágrafos 1º e 2º de tal preceptivo do Decreto-Lei nº 491/69:

"Artigo 1º. As empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados gozarão, a título de estímulo fiscal, créditos tributários sobre suas vendas para o exterior, como ressarcimento de tributos pagos internamente.

§ 1º. Os créditos tributários acima mencionados serão deduzidos do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre as operações no mercado interno."

§ 2º. Feita a dedução, e havendo excedente de crédito, poderá o mesmo ser compensado no pagamento de outros impostos federais, ou aproveitado nas formas indicadas por regulamento."

O referido direito, e não valor ou contrapartida de negócios realizados pela pessoa jurídica dentro de suas atividades operacionais ou não-operacionais, é absorvido pela empresa e lançado em seu ativo circulante.

Não configura, dentro deste enfoque, *receita* para efeitos da incidência da COFINS.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18471.001105/2003-56
Recurso nº : 126.754
Acórdão nº : 203-09.763

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BR 04/11/104
<i>[Assinatura]</i>
VIS

2º CC-MF
Fl.

É salutar ter em vista que a fiscalização não se inclinou à tributação, por meio da COFINS, dos resultados financeiros de negociações dos mencionados direitos (cessões, transferências – aliás, realizadas pela empresa, consoante dessume-se da documentação acostada às fls. 19/71), mas sim às suas inclusões ao patrimônio da pessoa jurídica, consoante depreende-se do relato constante do auto de infração que instrui o presente feito administrativo (fl. 73).

A COFINS não poderia ser transformada em tributo sobre o patrimônio, contrariamente ao que se dessume do auto de infração que instrui o feito em apreço, dado materializar exigência fiscal que investe contra a inclusão de direito no ativo da Recorrente, proveniente de subvenção vertida ao ressarcimento de despesas tributárias (o § 1º, do artigo 1º, Decreto-Lei 491/69, é categórico ao explicitar que o crédito de IPI conferido no texto normativo citado tem em vista o “*ressarcimento de tributos pagos internamente*” por pessoa jurídica que se dedique à exportação).

Tal direito guarda, frise-se, intimidade com despesas incorridas pela empresa no desempenho da atividade representativa de seu objeto social, e substancialmente a COFINS não se debruça sobre gastos que tais, na esteira das observações de MARCO AURÉLIO GRECO:

“Ao atribuir competência para alcançar as receitas, a CF-88, automaticamente, excluiu do campo da tributação as ‘despesas’ (= feição negativa) (em sentido lato abrangendo custos, dívidas etc) realizadas pela pessoa jurídica. Assim, o universo das receitas se opõe ao universo das despesas e este último não foi qualificado pela norma constitucional.

Por esta razão, somente vicissitudes que digam respeito a receitas é que poderão estar alcançadas pela norma de incidência da contribuição em exame, delas não participando as que digam respeito às despesas.

Isto implica reconhecer que as vicissitudes das despesas não compõem a base de cálculo da contribuição, nem mesmo quando, por via inversa, tenham algum reflexo no seu dimensionamento, reduzindo-as. A título meramente exemplificativo de uma eventualidade desta natureza, pode ser mencionado o perdão de uma dívida. Para o devedor que se viu liberado daquele compromisso, o efeito será não estar mais obrigado a proceder ao respectivo dispêndio. O total de suas dívidas será menor. Em termos patrimoniais globais, até poderá haver um ‘ganho’, mas o perdão da dívida, em nenhum momento corresponde a uma ‘receita’, pela singela razão que não implica ingresso de recursos. Um menor dispêndio não equivale, juridicamente, a uma receita.” (ob. cit. p. 131 - grifei)

Conclui-se, portanto, que a absorção de crédito-prêmio de IPI a título de ressarcimento de tributos pagos no mercado interno por empresa exportadora não espelha auferimento de receita, não se consumando, destarte, o fato gerador da COFINS, motivo pelo qual desponta sem fundamento a exigência fiscal apresentada no presente processo administrativo.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

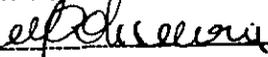
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001105/2003-56
Recurso nº : 126.754
Acórdão nº : 203-09.763

Voto, portanto, no sentido de que seja dado integral provimento ao recurso voluntário interposto, de modo a cancelar a cobrança fiscal disposta no auto de infração que instrui o feito em exame.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004


CESAR PIANTA VIGNA

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 04/11/04

VISTO