



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.722650/2009-17
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-002.562 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de abril de 2014
Matéria Pis e Cofins
Recorrente Siqueira Campos Importação e Distribuição Ltda
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

INCIDÊNCIA NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO. POSTERIOR REVENDA NO MERCADO INTERNO. PNEUS NOVOS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. REGIME NÃO CUMULATIVO. LUCRO REAL.

Sobre as operações de importação de pneus novos classificados no código 40.11 da tabela TIPI ocorre a incidência da Cofins-Importação. No caso de revenda de tais mercadorias para o mercado interno, as pessoas jurídicas importadoras, não obstante ficarem sujeitas ao regime de incidência monofásica, podem aproveitar-se do creditamento autorizado pela não cumulatividade, desde que atendam às regras previstas em lei que definem as hipóteses nas quais as contribuições sociais são não-cumulativas, razão pela qual podem se utilizar dos créditos apenas aqueles contribuintes que não optaram, no ano-calendário, pelo lucro presumido, arbitrado ou SIMPLES. Ou seja, mesmo sujeito à incidência monofásica, caso esteja submetido ao lucro real, pode a pessoa jurídica aproveitar-se dos créditos decorrentes do regime da não-cumulatividade.

NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS. NECESSIDADE DE O IPI VINCULADO À IMPORTAÇÃO INTEGRAR O CUSTO DE AQUISIÇÃO. IMPOSTO NÃO RECUPERÁVEL.

A base de cálculo dos créditos, apurados decorrentes das operações de importação dos pneus novos, consiste no valor aduaneiro das mercadorias com adições previstas em lei, podendo ser ainda acrescido do IPI vinculado à importação desde que integrante do custo de aquisição, ou

seja, deve o imposto ser não recuperável na escrita fiscal. Por sua vez, caso reste demonstrado que o imposto foi tratado como recuperável, não há que se

falar na inclusão do seu valor na base de cálculo para apuração dos créditos do regime não-cumulativo.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO. IPI DESDE QUE PARTE INTEGRANTE DA RECEITA BRUTA. IPI NÃO DECLARADO E LANÇADO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPOR A BASE DE CÁLCULO.

Para efeito de apuração da base de cálculo da Cofins e do PIS, podem ser excluídos da receita bruta, quando a tenham integrado, os valores do IPI, que se refere ao imposto sobre produtos industrializados incidente quando da saída dos produtos do estabelecimento. Para a determinação do IPI, que é imposto não-cumulativo, a pessoa jurídica importadora de pneus novos pode creditar-se do imposto pago no desembaraço aduaneiro, ou seja, do IPI vinculado à importação. Assim, uma vez apurado o IPI devido, resultado do IPI decorrente da saída do produto do estabelecimento subtraído do IPI vinculado à importação, tal valor, se integrou a receita bruta decorrente das vendas dos produtos para o mercado interno, base de cálculo do PIS e da Cofins, será dela excluído. No caso de a pessoa jurídica não ter oferecido à tributação o IPI decorrente da saída das mercadorias do estabelecimento, não há como considerar, por consequência, que o IPI vinculado à importação tenha integrado a receita bruta. Por outro lado, o IPI vinculado à importação deve ser considerado como crédito por ocasião do lançamento de ofício do IPI efetuado pela autoridade tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

INCIDÊNCIA NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO. POSTERIOR

REVENDA NO MERCADO INTERNO. PNEUS NOVOS. INCIDÊNCIA

MONOFÁSICA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. REGIME NÃOCUMULATIVO.

LUCRO REAL.

Sobre as operações de importação de pneus novos classificados no código 40.11 da tabela TIPI ocorre a incidência da Cofins-Importação. No caso de revenda de tais mercadorias para o mercado interno, as pessoas jurídicas importadoras, não obstante ficarem sujeitas ao regime de incidência monofásica, podem aproveitar-se do creditamento autorizado pela não cumulatividade, desde que atendam às regras previstas em lei que definem as hipóteses nas quais as contribuições sociais são não-cumulativas, razão pela qual podem se utilizar dos créditos apenas aqueles contribuintes que não optaram, no ano-calendário, pelo lucro presumido, arbitrado ou SIMPLES. Ou seja, mesmo sujeito à incidência monofásica, caso esteja submetido ao lucro real, pode a pessoa jurídica aproveitar-se dos créditos decorrentes do regime da não-cumulatividade.

NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS. NECESSIDADE DE O IPI VINCULADO À IMPORTAÇÃO INTEGRAR O CUSTO DE AQUISIÇÃO. IMPOSTO NÃO RECUPERÁVEL.

A base de cálculo dos créditos, apurados decorrentes das operações de importação dos pneus novos, consiste no valor aduaneiro das mercadorias com adições previstas em lei, podendo ser ainda acrescido do IPI vinculado à importação desde que integrante do custo de aquisição, ou

seja, deve o imposto ser não recuperável na escrita fiscal. Por sua vez, caso reste demonstrado que o imposto foi tratado como recuperável, não há que se falar na inclusão do seu valor na base de cálculo para apuração dos créditos do regime não-cumulativo.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO. IPI DESDE QUE PARTE INTEGRANTE DA RECEITA BRUTA. IPI NÃO DECLARADO E LANÇADO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPOR A BASE DE CÁLCULO.

Para efeito de apuração da base de cálculo da Cofins e do PIS, podem ser excluídos da receita bruta, quando a tenham integrado, os valores do IPI, que se refere ao imposto sobre produtos industrializados incidente quando da saída dos produtos do estabelecimento. Para a determinação do IPI, que é imposto não-cumulativo, a pessoa jurídica importadora de pneus novos pode creditar-se do imposto pago no desembaraço aduaneiro, ou seja, do IPI vinculado à importação. Assim, uma vez apurado o IPI devido, resultado do IPI decorrente da saída do produto do estabelecimento subtraído do IPI vinculado à importação, tal valor, se integrou a receita bruta decorrente das vendas dos produtos para o mercado interno, base de cálculo do PIS e da Cofins, será dela excluído. No caso de a pessoa jurídica não ter oferecido à tributação o IPI decorrente da saída das mercadorias do estabelecimento, não há como considerar, por consequência, que o IPI vinculado à importação tenha integrado a receita bruta. Por outro lado, o IPI vinculado à importação deve ser considerado como crédito por ocasião do lançamento de ofício do IPI efetuado pela autoridade tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

JULIO CESAR ALVES RAMOS- Presidente.

ANGELA SARTORI - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Alves Ramos, Robson José Bayerl, Fernando Marques Cleto Duarte, Ângela Sartori e Jean Cleuter Simões Mendonça e Eloy Eros da Silva Nogueira.

Relatório

Em 30/11/2009, foram lavrados contra a interessada os Autos de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep, atinentes ao período de apuração de 01/01/2005 a 31/12/2007, cujo crédito tributário lançado de ofício perfaz o montante de **R\$10.575.536,66**.

A empresa fiscalizada atua no ramo de importação de peças, acessórios pneumáticos, pneus, rodas, dentre outros, para revenda no mercado interno. Assim, em um primeiro momento, quando da entrada dos bens estrangeiros no território nacional, ocorre a incidência do PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação.

No segundo momento, ao ocorrer as vendas dos produtos importados no mercado interno, há também há incidência do PIS/Pasep e da Cofins.

Constatou a autoridade tributária que a contribuinte promoveu a importação de produtos classificados na posição 40.11 (pneus novos de borracha) da Tabela de Incidência do IPI – TIPI.

Por sua vez, a contribuinte efetuou, no decorrer dos anos base de 2005, 2006 e 2007, apenas recolhimentos do PIS-Importação (Código de Receita 5602) e da Cofins-Importação (Código de Receita 5629). Ou seja, a fiscalizada não teria apurado o PIS e a Cofins incidentes sobre as receitas de suas vendas para o mercado interno, o que se pode observar nas DCTF do período sob análise.

Uma vez de posse dos livros fiscais e contábeis da contribuinte, verificou a Fiscalização que não houve, de fato, por parte da pessoa jurídica, a escrituração do PIS e da Cofins incidentes sobre as suas vendas. Intimada a fiscalizada a informar o motivo pelo qual não apurou e recolheu o PIS e a Cofins referentes às vendas do mercado interno, respondeu que estaria amparada pelo parágrafo único do art. 5º da Lei nº 10.865, de 2004, cujo comando teria determinado que *a alíquota das referidas contribuições foi reduzida a 0% (zero por cento) relativa à receita bruta da venda dos produtos classificados nas posições 40.11 e 40.13 da TIPI*.

Contudo, esclarece a Fiscalização que a empresa, na qualidade de pessoa jurídica importadora de pneus novos de borracha, fica sujeita ao PIS e a Cofins monofásicos, alíquotas de 2% e 9,5%, respectivamente, incidentes sobre as vendas dos tais produtos classificados na posição 40.11 da TIPI.

Foi elaborado demonstrativo de fls. 880/1010 no qual foi apurada a base de cálculo mensal, resultante do somatório dos valores totais dos produtos de cada nota fiscal, sendo excluído o ICMS cobrado na condição de substituto tributário. Quanto ao IPI, não houve o destaque nas notas fiscais, conforme declaração da própria interessada.

Para o ano calendário de 2005, como a contribuinte estava submetida ao lucro real, a autoridade tributária adotou o regime não-cumulativo para o PIS e a Cofins. Assim, foram considerados créditos da não-cumulatividade previstos nos arts. 15 e 17, inciso I, da Lei nº 10.865, de 2004.

Em relação aos anos calendário de 2006 e 2007, a fiscalizada optou pelo lucro presumido, razão pela qual a Fiscalização apurou o PIS e a Cofins na sistemática cumulativa, ou seja, sem o aproveitamento de créditos não-cumulativos.

Cientificada dos lançamentos, em **08/12/2009** (Ciência do Sujeito Passivo às fls. 845 e 860 dos Autos de Infração), a interessada apresentou a impugnação de fls. 1050/1070, em **06/01/2010** (carimbo de recepção às fls. 1050). Apoiada nos documentos já acostados aos autos, discorre sobre os seguintes pontos, resumidos a seguir.

Os importadores de Pneus Novos Têm Direito ao Regime Não-Cumulativo do PIS e da Cofins Independentemente da Opção pela Lucro Real. Inteligência dos Arts. 15, 16 e 17. A Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, autorizou a instituição de contribuição social sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços, e estabeleceu que *a lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b e IV do caput, serão não cumulativas* (arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV e § 12, da CF).

A Lei nº 10.865, de 2004, institui a Cofins e o PIS incidentes sobre a importação de bens e serviços, e para dar concretude ao comando constitucional de incidência não-cumulativa, estabeleceu o sistema de créditos em dois dispositivos diferentes, quais sejam, no art. 15 e no art. 17. No art. 15, são tratados os créditos relativos a bens e serviços importados para determinada finalidade, qualquer que seja o setor de atividade do importador.

Já no art. 17, são tratados os créditos relativos a determinados produtos, quando destinados à revenda ou à utilização em processo de industrialização, o que revela uma não-cumulatividade diferenciada por setor de atividade econômica. Assim, são situações distintas que são reguladas de forma distinta.

Logo, para a previsão no art. 15, o art. 16 condiciona o direito ao crédito às mesmas regras de não-cumulatividade estabelecidas nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, os quais vedam a utilização do crédito por pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, arbitrado ou optante pelo SIMPLES e também nos casos de substituição tributária.

Para as importações mencionadas no art. 17 não foram estabelecidas as mesmas condicionantes fixadas para as importações a que se refere o art. 15, porque o sistema de não cumulatividade adotado pelo art. 17 seguir o ditame constitucional estabelecido no § 12 do art. 195 da CF/88, o qual delegou ao legislador ordinário definir *os setores de atividade econômica para os quais as contribuições serão não-cumulativas*.

Nesse sentido, é o único critério que pode ser utilizado pelo legislador ordinário para estabelecer quem tem direito ou não de deduzir o que será pago a título de PIS/Cofins-Importação dos débitos de PIS/Cofins-Faturamento decorrente das vendas do mercado interno, sendo que qualquer outro critério é inconstitucional, conforme alerta Octávio Campos Fischer e de Samuel Carvalho Gaudêncio.

A Lei nº 10.685/2004, assim, no art. 15, manteve o regime de não-cumulatividade que vigia na legislação de regência, o qual tem como critério de discriminação fatores alheios ao comando do § 12 do art. 195 da CF/88; por outro lado, no art.17, foi seguida a diretriz constitucional da não-cumulatividade no qual foram definidos setores da economia que poderão aproveitar os créditos relativos ao PIS/Cofins-Importação, setores que são: produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador, de máquinas e veículos de determinados tipos, de pneus novos de borracha, etc.

Ou seja, o art. 16 da Lei nº 10.685/2004, ao estabelecer que as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, arbitrado ou SIMPLES não podem se beneficiar dos créditos do PIS/Cofins-Importação, referiu-se, de forma expressa, aos créditos de que trata o art. 15, sem fazer qualquer menção aos créditos de que trata o art. 17, numa clara demonstração de que esse novo sistema de crédito (por setor de economia) não guarda vinculação com o sistema de não-cumulatividade já existente, o qual não estava vinculado a nenhuma norma constitucional dessa natureza.

Fica mais evidente tal situação quando se analisa a redação original da MP nº 164, que restou convertida na Lei nº 10.685/2004, quando o Poder Executivo deixou claro que as pessoas jurídicas referidas no art. 17 não estavam submetidas às restrições estabelecidas para as pessoas jurídicas mencionadas no art. 16.:

Art. 16. Ressalvado o disposto no art. 17, é vedada a utilização do crédito de que trata o art. 15 desta Lei nas hipóteses referidas nos incisos III e IV do § 3o do art. 1o e no art. 8o da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos incisos III e IV do § 3o do art. 1o e no art. 10 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

É certo que a redação do art. 16 da Lei nº 10.695/2004 não contempla essa ressalva, que deve ter sido excluída por mero rigor técnico, mas manteve a vinculação das restrições exclusivamente às situações do art. 15, conforme se pode conferir da sua redação:

Art. 15. É vedada a utilização do crédito de que trata o art. 15 desta Lei nas hipóteses referidas nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º e no art. 8º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º e no art. 10 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 1º Gera direito aos créditos de que tratam os arts. 15 e 17 desta Lei a importação efetuada com isenção, exceto na hipótese de os produtos serem revendidos ou utilizados como insumo em produtos sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 11.945, de

2009). (Produção de efeitos).

§ 2º A importação efetuada na forma da alínea f do inciso II do art. 9º desta Lei não dará direito a crédito, em qualquer caso. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

São hipóteses distintas de “crédito”, no qual o art. 15 dispõe sobre a sistemática geral de não-cumulatividade que já vigia na legislação de regência e no art. 17, a regra constitucional de concessão de créditos por setores da economia.

A diversidade de situações tratadas também existe nas alíquotas de incidência, sendo que, no art. 15, as alíquotas são em regra de 1,65% para o PIS e de 7,6% para a Cofins, e no que tange ao art. 17 o regime é monofásico, variando as alíquotas de 2,0% a 10,3%.

O entendimento é corroborado pela Receita Federal, que no seu *site*, ao dispor sobre o art. 15, alerta ao contribuinte que o direito ao crédito está condicionado ao regime de apuração do lucro, e no caso do art. 17, não faz nenhuma menção a esse tipo de restrição.

Pelas razões expostas, impõe-se a revisão do lançamento para fins de deduzir, daquilo que for devido em razão das vendas no mercado interno, os créditos relativos ao PIS/Cofins-Importação, aos quais o impugnante tem direito por força do disposto no art. 17 da Lei nº 10.685/2004.

Base de Cálculo dos Créditos. A Mesma Utilizada para Calcular o PIS e a Cofins Incidentes na Importação, Acrescida do IPI Pago na Importação. Alíquotas Aplicáveis. 2% e 9,5%. A base de cálculo dos créditos decorrentes das importações encontra-se disposta no art. 15, § 3º, da Lei nº 10.865/2004.

No art. 7º, por sua vez, no inciso I, dispõe que a base de cálculo no caso em tela será o valor aduaneiro. Contudo, o auditor-fiscal, ao apurar os créditos da impugnante, reconheceu como base de cálculo apenas o valor aduaneiro, não incluindo o valor do IPI vinculado à importação. Ocorre que, no caso concreto, o IPI integrou o custo de aquisição das mercadorias vendidas.

O art. 289 do RIR/99 esclarece que § 3º *que não se incluem no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal*. O IPI incidente na importação, no caso da impugnante, é imposto não recuperável na escrita fiscal, haja vista que os produtos que importa são revendidos no mercado interno sem que sejam submetidos a nenhuma operação de industrialização.

O impugnante incluiu o IPI pago na importação no custo das mercadorias vendidas, sem qualquer destaque desse imposto nas notas fiscais de venda, dada a ausência de nova incidência tributária. É certo que a Fiscalização entendeu que as vendas no mercado interno constituíram novo fato gerador do IPI. Tanto que lavrou auto de infração pelo fato de a impugnante não ter destacado esse imposto nas notas fiscais de venda, mas tal pretensão do Fisco não torna legítima a exigência tributária, que não tem base legal e está sendo impugnada.

Nesse sentido, cabe ser revista a base de cálculo dos créditos decorrentes das importações.

Base de Cálculo do PIS e da Cofins. Exclusão do IPI Incidente sobre as Vendas no Mercado Interno. Observância da IN SRF nº 594/2005, Art. 5º, Parágrafo Único, Inciso IV. Na hipótese de se entender que o IPI vinculado à importação não pode ser acrescido à base de cálculo dos créditos do PIS e da Cofins, tal como defendido no tópico anterior, porque seria um imposto recuperável na escrita fiscal da impugnante, torna-se imperativo então que se o exclua da base de cálculo dessas contribuições incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização das mercadorias importadas.

Com efeito, nos termos da IN SRF nº 594/2005, art. 5º, parágrafo único, inciso IV, o IPI não integra a base de cálculo do PIS e da Cofins. Em suma, ou se inclui o IPI pago no desembaraço aduaneiro na base de cálculo dos créditos do PIS e da Cofins, ou se o exclui da base de cálculo dessas contribuições nas vendas do mercado interno.

Em 14/06/2010 esta DRJ encaminhou despacho de fls. 1074/1075 para a unidade preparadora, visando averiguar se o IPI vinculado à importação teria integrado ou não

o custo de aquisição. Caberia à Fiscalização, portanto, informar se, no lançamento de ofício do IPI incidente sobre a saída dos produtos para o mercado interno, o IPI pago pela contribuinte em virtude do desembaraço aduaneiro dos produtos importados teria sido tratado como crédito por ocasião do lançamento de ofício.

Em Informação Fiscal de fls. 1077/1085, respondeu a Fiscalização que o IPI pago no desembaraço aduaneiro foi tratado como um imposto recuperável.

A DRJ decidiu:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE*

SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

*INCIDÊNCIA NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO.
POSTERIOR REVENDA NO MERCADO INTERNO.
PNEUS NOVOS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA.
APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. REGIME
NÃO-CUMULATIVO. LUCRO REAL.*

Sobre as operações de importação de pneus novos classificados no código 40.11 da tabela TIPI ocorre a incidência da Cofins-Importação. No caso de revenda de tais mercadorias para o mercado interno, as pessoas jurídicas importadoras, não obstante ficarem sujeitas ao regime de incidência monofásica, podem aproveitar-se do creditamento autorizado pela não cumulatividade, desde que atendam às regras previstas em lei que definem as hipóteses nas quais as contribuições sociais são não-cumulativas, razão pela qual podem se utilizar dos créditos apenas aqueles contribuintes que não optaram, no ano-calendário, pelo lucro presumido, arbitrado ou SIMPLES. Ou seja, mesmo sujeito à incidência monofásica, caso esteja submetido ao lucro real, pode a pessoa jurídica aproveitar-se dos créditos decorrentes do regime da não-cumulatividade.

*NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO. BASE DE
CÁLCULO DOS CRÉDITOS. NECESSIDADE DE O IPI*

VINCULADO À IMPORTAÇÃO INTEGRAR O CUSTO DE AQUISIÇÃO. IMPOSTO NÃO RECUPERÁVEL.

A base de cálculo dos créditos, apurados decorrentes das operações de importação dos pneus novos, consiste no valor aduaneiro das mercadorias com adições previstas em lei, podendo ser ainda acrescido do IPI vinculado à importação desde que integrante do custo de aquisição, ou seja, deve o imposto ser não recuperável na escrita fiscal. Por sua vez, caso reste demonstrado que o imposto foi tratado como recuperável, não há que se falar na inclusão do seu valor na base de cálculo para apuração dos créditos do regime não-cumulativo.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO. IPI DESDE QUE PARTE INTEGRANTE DA RECEITA BRUTA. IPI NÃO DECLARADO E LANÇADO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPOR A BASE DE CÁLCULO.

Para efeito de apuração da base de cálculo da Cofins e do PIS, podem ser excluídos da receita bruta, quando a tenham integrado, os valores do IPI, que se refere ao imposto sobre produtos industrializados incidente quando da saída dos produtos do estabelecimento. Para a determinação do IPI, que é imposto não-cumulativo, a pessoa jurídica importadora de pneus novos pode creditar-se do imposto pago no desembaraço aduaneiro, ou seja, do IPI vinculado à importação. Assim, uma vez apurado o IPI devido, resultado do IPI decorrente da saída do produto do estabelecimento subtraído do IPI vinculado à importação, tal valor, se integrou a receita bruta decorrente das vendas dos produtos para o mercado interno, base de cálculo do PIS e da Cofins, será dela excluído. No caso de a pessoa jurídica não ter oferecido à tributação o IPI decorrente da saída das mercadorias do estabelecimento, não há como considerar, por consequência, que o IPI vinculado à importação tenha integrado a receita bruta. Por outro lado, o IPI vinculado à importação deve ser considerado como crédito por ocasião do lançamento de ofício do IPI efetuado pela autoridade tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

INCIDÊNCIA NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO. POSTERIOR

REVENDA NO MERCADO INTERNO. PNEUS NOVOS. INCIDÊNCIA

*MONOFÁSICA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS.
REGIME NÃO CUMULATIVO.*

LUCRO REAL.

Sobre as operações de importação de pneus novos classificados no código 40.11 da tabela TIPI ocorre a incidência da Cofins-Importação. No caso de revenda de tais mercadorias para o mercado interno, as pessoas jurídicas importadoras, não obstante ficarem sujeitas ao regime de incidência monofásica, podem aproveitar-se do creditamento autorizado pela não cumulatividade, desde que atendam às regras previstas em lei que definem as hipóteses nas quais as contribuições sociais são não-cumulativas, razão pela qual podem se utilizar dos créditos apenas aqueles contribuintes que não optaram, no ano-calendário, pelo lucro presumido, arbitrado ou SIMPLES. Ou seja, mesmo sujeito à incidência monofásica, caso esteja submetido ao lucro real, pode a pessoa jurídica aproveitar-se dos créditos decorrentes do regime da não-cumulatividade.

NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS. NECESSIDADE DE O IPI VINCULADO À IMPORTAÇÃO INTEGRAR O CUSTO DE AQUISIÇÃO. IMPOSTO NÃO RECUPERÁVEL.

A base de cálculo dos créditos, apurados decorrentes das operações de importação dos pneus novos, consiste no valor aduaneiro das mercadorias com adições previstas em lei, podendo ser ainda acrescido do IPI vinculado à importação desde que integrante do custo de aquisição, ou

seja, deve o imposto ser não recuperável na escrita fiscal. Por sua vez, caso reste demonstrado que o imposto foi tratado como recuperável, não há que se falar na inclusão do seu valor na base de cálculo para apuração dos créditos do regime não-cumulativo.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO. IPI DESDE QUE PARTE INTEGRANTE DA RECEITA BRUTA. IPI NÃO DECLARADO E LANÇADO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPOR A BASE DE CÁLCULO.

Para efeito de apuração da base de cálculo da Cofins e do PIS, podem ser excluídos da receita bruta, quando a tenham integrado, os valores do IPI, que se refere ao imposto sobre produtos industrializados incidente quando da saída dos produtos do estabelecimento. Para a determinação do IPI, que é imposto não-cumulativo, a

pessoa jurídica importadora de pneus novos pode creditar-se do imposto pago no desembaraço aduaneiro, ou seja, do IPI vinculado à importação. Assim, uma vez apurado o IPI devido, resultado do IPI decorrente da saída do produto do estabelecimento subtraído do IPI vinculado à importação, tal valor, se integrou a receita bruta decorrente das vendas dos produtos para o mercado interno, base de cálculo do PIS e da Cofins, será dela excluído. No caso de a pessoa jurídica não ter oferecido à tributação o IPI decorrente da saída das mercadorias do estabelecimento, não há como considerar, por consequência, que o IPI vinculado à importação tenha integrado a receita bruta. Por outro lado, o IPI vinculado à importação deve ser considerado como crédito por ocasião do lançamento de ofício do IPI efetuado pela autoridade tributária.

O Recorrente apresentou recurso voluntário reiterando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Angela Sartori

O Recurso segue os requisitos de admissibilidade, por isto dele tomo conhecimento.

A Recorrente discorre inicialmente sobre o direito de se aproveitar do creditamento decorrente das operações de importação, mesmo não sendo optante do lucro real, e da apuração da base de cálculo de tais créditos, que deveria estar acrescida do valor do IPI vinculado à importação, vez que integrante do custo de aquisição.

Em seguida, discorre sobre hipótese de exclusão da base de cálculo do valor recolhido a título de IPI vinculado à importação, caso este imposto não seja integrante do custo de aquisição, situação no qual seria recuperável.

I – Operações de Importação. Revenda no Mercado Interno. Aproveitamento de Créditos. Regime Não-Cumulativo. Condições. Regras Gerais.

Defende a Recorrente tese de que o creditamento autorizado pelo art. 17 da Lei nº 10.865, de 2004, não seguiria a regra geral do regime não-cumulativo, razão pela qual não caberiam as restrições impostas pelo art. 8º, da Lei nº 10.637, de 2002 no sentido de que o aproveitamento de créditos não seria permitido para pessoas jurídicas optantes do lucro presumido, arbitrado ou do SIMPLES.

Ou seja, a empresa, mesmo optante do lucro presumido para os anos calendário de 2006 e 2007, faria jus aos créditos apurados na forma do art. 17 da Lei nº 10.865, de 2004, vez que foram adotados com base no § 12 do art. 195 da Lei Maior, com redação dada pela EC nº 43 de 2003, no qual estabelece que *a lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições (...) serão não-cumulativas*.

Nesse contexto, discorre a Recorrente que o creditamento previsto no art. 17 da Lei nº 10.865, de 2004 seria distinto daquele previsto no art. 15 do mesmo diploma legal. Assim, para que os créditos do art. 15 pudessem ser apurados, o art. 16 teria condicionado expressamente a submissão às regras de não-cumulatividade estabelecidas nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, o que não teria ocorrido com os créditos previstos no art. 17.

Expostos os argumentos, passemos à análise da matéria, que reclama, a princípio, uma breve digressão histórica, pertinente para contextualizar a evolução da legislação sobre o PIS e a Cofins, a partir de 1998, quando ambas as contribuições passaram a ser previstas no mesmo diploma legal, sob o regime cumulativo, passando pela situação especial de incidência monofásica aplicável no caso em tela, para a revenda de pneus novos classificados no código 40.11 da tabela TIPI., a instituição da não-cumulatividade e, enfim, a tributação incidente sobre a importação de tais produtos.

O PIS e a Cofins, incidentes sobre a receita bruta decorrente de operações no mercado interno, encontram-se previstas na Lei nº 9.718, de 1998, que dispõe sobre o regime cumulativo, e nas Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, que tratam da não-cumulatividade dessas contribuições sociais.

Ocorre que, com a Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001, foi incluído o § 4º ao art. 149 da Lei Maior, no qual estabeleceu que *a lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez*. Nesse sentido, foram editadas leis dispo

novembro de 2002, quando passaram a surtir os efeitos da Lei nº 10.485, de 03/07/2002, as pessoas jurídicas importadoras dos produtos classificados na posição 40.11 (pneus novos de borracha), passaram a ficar sujeitas ao regime de incidência **monofásica** das contribuições de PIS e da Cofins.

Contudo, com a edição das Leis nº 10.637, de 30/12/2002, e nº 10.833, de 29/12/2003, que instituíram o regime não-cumulativo, surgiram distorções no regime monofásico, na medida em que para tal sistemática de apuração não eram permitidos o aproveitamento de créditos.

Tanto que, em 19/12/2003, com a promulgação da Emenda Constitucional nº 42, de 2003, foi incluído no art. 195 do Texto Constitucional o § 12, dispondo que *a lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas.*

O citado dispositivo constitucional veio consolidar (i) a não-cumulatividade das contribuições sociais, que já se encontrava implicitamente prevista na Constituição Federal, principalmente em se tratando das contribuições incidentes na forma dos incisos I, b, do art. 195, que incidem sobre a receita ou o faturamento, e (ii) a previsão dos setores de atividade econômica sobre as quais tal sistemática poderia ser utilizada, que já se encontravam definidos por força dos artigos 8º da Lei nº 10.637, de 2002 e 10 da Lei nº 10.833, de 2003, que prescrevem que as pessoas jurídicas optantes do lucro presumido, arbitrado ou SIMPLES deveriam permanecer no regime cumulativo.

Tão relevante quanto foi a inclusão do inciso IV ao art. 195 da Lei Maior, obra também da EC nº 42, de 2003, que veio discorrer sobre a criação do PIS-Importação e da Cofins-Importação – *A seguridade social será financiada (...) mediante recursos provenientes (...) das seguintes contribuições sociais: (...) IV – do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar* –, e mais, predicou que tais contribuições poderiam admitir a forma não-cumulativa de cobrança.

Nesse contexto, visando equalizar a questão, e proporcionar um aproveitamento de créditos também para as empresas submetidas à incidência monofásica, a Lei nº 10.865, de 2004, editada no embalo da EC nº 42, de 2003, além de dispor sobre o PIS Importação e a Cofins-Importação, passou a autorizar, nos seus artigos 15 e 17, o aproveitamento de créditos apurados com base no valor de operações relacionadas à importação dos produtos.

Relevante, nesse momento, repisar a situação na qual foi prevista a utilização de créditos para as pessoas jurídicas importadoras dos produtos classificados na posição 40.11 (pneus novos de borracha).

Inicialmente, sob a égide da Lei nº 9.718, de 1998, quando as contribuições do PIS e da Cofins estavam sujeitas apenas ao regime da cumulatividade, a Lei nº 10.485, de 03/07/2002, veio prever a incidência monofásica sobre as receitas de revenda dos pneus novos de borracha no mercado interno.

Posteriormente, apenas após a edição das Leis nº 10.637, de 30/12/2002, e nº 10.833, de 29/12/2003, o qual estabeleceram as regras aplicáveis ao regime não-cumulativo, foi editada a Lei nº 10.865, de 2004, que, visando corrigir distorção para aquelas pessoas jurídicas submetidas ao regime monofásico, passou a autorizar também a utilização de créditos.

Nesse sentido, por uma questão de coerência, a utilização de créditos prevista na Lei nº 10.865, de 2004, seguiu as regras gerais estabelecidas pelas Leis nº 10.637, de 30/12/2002, e nº 10.833, de 29/12/2003.

É o que se pode verificar pela análise dos artigos 15 e 17 da Lei nº 10.865, de 2004, que, não por acaso, tratou do assunto em dois artigos. No art. 15, são tratadas as pessoas jurídicas submetidas ao regime não-cumulativo, submetidas à regra geral sem nenhuma hipótese especial de incidência. Nesse contexto, aplicam-se as condições previstas nos artigos 8º da Lei nº 10.637, de 2002, e 10 da Lei nº 10.833, de 2003, no sentido de que as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido, arbitrado ou optantes pelo SIMPLES devem continuar submetidas ao regime cumulativo, ou seja, não podem se aproveitar da utilização dos créditos da não-cumulatividade.

Por sua vez, o art. 17 discorre sobre as pessoas jurídicas submetidas a regimes **especiais**, dentre as quais se enquadra a situação da REcorrente submetida à incidência monofásica. Contudo, mesmo as pessoas jurídicas dispostas nesse artigo devem continuar a se submeter às regras gerais do regime não-cumulativo.

É preciso o § 8º ao esclarecer que, mesmo as pessoas jurídicas submetidas a situações especiais de tributação, incluindo a situação debatida no caso concreto, de empresa importadora de produto cuja incidência das contribuições sociais é monofásica, para que possam perceber os créditos derivados do regime não-cumulativo, devem atender às regras gerais dispostas nos artigos 8º da Lei nº 10.637, de 2002, e 10 da Lei nº 10.833, de 2003. Ou seja, devem estar submetidas ao lucro real.

Percebe-se que não encontra nenhuma amparo legal, ou mesmo lógico, a argumentação da Recorrente de que o art. 17 da Lei nº 10.865, de 2004 discorreria sobre uma hipótese “especial” de creditamento, que receberia tratamento diferenciado fora das regras gerais do regime da não-cumulatividade.

Diante do exposto, não há reparo na decisão da DRJ para os anos de 2006 e 2007, quando a Recorrente optou pelo lucro presumido, submetida ao regime cumulativo, não fazendo jus ao creditamento previsto no art. 17 da Lei nº 10.865, de 2004.

II – Não-Cumulatividade. Importação. Base de Cálculo dos Créditos. IPI Vinculado à Importação. Não Integrante do Custo de Aquisição.

Aduz a Recorrente que a Fiscalização teria se equivocado ao apurar a base de cálculo dos créditos decorrentes das operações de importação, ao não incluir o valor do IPI vinculado à importação. Discorre a defesa que o IPI incidente na importação, no seu caso, é imposto não recuperável na escrita fiscal, uma vez que os produtos que importa são revendidos no mercado interno sem que sejam submetidos a nenhuma operação de industrialização. Assim, teria incluído o IPI pago na importação no custo das mercadorias vendidas, tanto que não efetuou qualquer destaque do imposto nas notas fiscais de venda.

Cumpra esclarecer, a princípio, que a base de cálculo dos créditos decorrentes das importações encontra-se prevista no art. 15, § 3º, da Lei nº 10.865/2004:

§ 3º O crédito de que trata o caput deste artigo será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no caput do art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, na forma do art. 7º desta Lei, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.

Ou seja, cabe verificar se o IPI vinculado à importação, no caso em tela, foi tratado como imposto não recuperável, hipótese na qual integrou o custo de aquisição das mercadorias, conforme prescreve o art. 289 do RIR/99:

Art. 289. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas

será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos

estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de

apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14).

§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos

na aquisição ou importação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13).

§ 2º Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição.

§ 3º Não se incluem no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal. (g.n.)

Ocorre que, além dos lançamentos fiscais de PIS e da Cofins discutidos no presente voto, a Fiscalização ainda efetuou o lançamento de IPI, uma vez que a legislação equipara a empresa importadora a estabelecimento industrial, no momento que em ocorre a saída dos produtos importados para o mercado interno, e a contribuinte só efetuou recolhimento do IPI vinculado à importação.

Por sua vez, como os livros fiscais da Recorrente não estão disponíveis nos presentes autos, e os lançamentos do IPI foram efetuados de ofício em outro processo administrativo, não foi possível verificar se o IPI vinculado à importação teria sido considerado como um imposto recuperável ou não.

Nesse contexto, foi encaminhada diligência para a unidade preparadora, que, por meio da Informação Fiscal de fls. 1077/1085, esclareceu que o *IPI pago no desembaraço aduaneiro foi tratado pela Fiscalização como um imposto recuperável.*

Ressalta a autoridade tributária ainda que, *apesar de a contribuinte não ter efetuado a apuração e o recolhimento do IPI incidente sobre a saída dos produtos do seu estabelecimento, ela considerou em seus livros fiscais o IPI vinculado à importação como recuperável*, conforme demonstrado no Livro de Registro de Apuração do IPI.

Assim, tendo em vista a resposta encaminhada pela Fiscalização, verifica-se que o IPI vinculado à importação não integrou o custo de aquisição dos produtos importados. Portanto, deve ser mantida a base de cálculo dos créditos decorrentes da importação referentes ao ano-calendário de 2005 apurada pela autoridade fiscal.

Base de Cálculo. Exclusões. IPI. Parte Integrante da Receita. IPI Vinculado à Importação.

Reclama a Recorrente que o IPI vinculado à importação, caso fique demonstrado que não tenha integrado o custo de aquisição, deveria ter sido excluído quando a

Fiscalização, ao efetuar os lançamentos de ofício, procedeu com a apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins.

De fato, a exclusão do IPI, da base de cálculo das contribuições sociais, encontra-se prevista desde a Lei Complementar nº 70, de 1991, que instituiu a Cofins, e Lei nº 9.715, de 1998, que dispõe sobre o PIS/Pasep. A Lei nº 9.718, de 1998, ao tratar das exclusões da receita bruta, no seu artigo 2º, inciso I, ratifica a exclusão do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Em seguida, o Decreto nº 4.524, de 2002, que regulamenta a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas em geral, ao tratar das exclusões, estabelece, nos artigos 22 e 23:

Art. 22. Para efeito de apuração da base de cálculo de que trata este capítulo,

observado o disposto no art. 23, podem ser excluídos ou deduzidos da receita

bruta, quando a tenham integrado, os valores (Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º):

I - das vendas canceladas;

II - dos descontos incondicionais concedidos;

III - do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

IV - do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre

Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de

Comunicação (ICMS), quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor

dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

V - das reversões de provisões;

VI - das recuperações de créditos baixados como perdas, limitados aos valores

efetivamente baixados, que não representem ingresso de novas receitas;

VII - dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita, inclusive os derivados de empreendimento objeto de Sociedade em Conta de Participação (SCP); e

VIII - das receitas decorrentes das vendas de bens do ativo permanente.

§ 1º Não se aplica a exclusão prevista no inciso V na hipótese de provisão que tenha sido deduzida da base de cálculo quando de sua constituição.

§ 2º Na hipótese de o valor das vendas canceladas superar o valor da receita bruta do mês, o saldo poderá ser compensado nos meses subsequentes.

Art. 23. Para efeito de cálculo do PIS/Pasep não-cumulativo, com a alíquota prevista no art. 59, podem ser excluídos da receita bruta, quando a tenham integrado, os valores (Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 1º, § 3º, inciso V, e Medida Provisória nº 75, de 2002, art. 36):

I - das vendas canceladas;

II - dos descontos incondicionais concedidos;

III - do IPI;

IV - do ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

V - das reversões de provisões;

VI - das recuperações de créditos baixados como perdas, que não representem ingresso de novas receitas; e

VII - dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

Decorre da exegese do citado decreto que, tanto a receita bruta apurada sob o regime cumulativo (art. 22), quanto aquela do regime não-cumulativo (art. 23), encontra-se prevista, expressamente, previsão de exclusão do IPI, desde que tenha integrado a receita bruta.

Não obstante o art. 23 fazer referência apenas ao PIS, tal entendimento estende-se também para a Cofins, tendo em vista que, quando foi editado o Decreto nº 4.524, de 2002, havia previsão legal apenas do PIS não-cumulativo.

Registre-se que a IN SRF nº 594, de 2005, citada pela Recorrente, dispõe sobre a exclusão do IPI no art. 5º, inciso IV. Dessa maneira, no caso em análise, cabe observar se o IPI integrou ou não a receita bruta, quando a Fiscalização apurou a base de cálculo para efetuar os lançamentos de ofício do PIS e da Cofins.

Conforme planilha demonstrativa da apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins, disponibilizada no Anexo I de fls. 880/1010, foram excluídos os valores referentes ao ICMS-Substituição. Observe-se que **não** houve destaque do IPI devido nas notas fiscais.

Nesse momento, vale lembrar que a Recorrente não obstante ser uma importadora, é equiparada, na legislação do IPI, a estabelecimento industrial no momento em que promove a saída dos produtos importados, nos termos do art. 9º, inciso I, do Decreto nº 7212, de 2010, que manteve o disposto no anterior, Decreto nº 4.544, de 2002. Assim, a empresa é contribuinte do IPI-Importação, por ocasião do desembaraço aduaneiro das mercadorias, e do IPI, quando da posterior saída dos produtos do estabelecimento.

Ocorre que a Fiscalização constatou que a Recorrente só teria recolhido o IPI Vinculado à Importação (Código de Receita 1038) durante o período fiscalizado. Por isso, a ação fiscal descrita no Relatório de Verificação Fiscal de fls. 708/715, integrante dos autos do processo administrativo nº 10166.722457/2009-86, culminou nos lançamentos de ofício do IPI referentes aos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007.

Deve-se ressaltar que, ao contrário do ICMS, o IPI é imposto destacado à parte na nota fiscal, ou seja, não vem embutido no valor da mercadoria. Por sua vez, a Recorrente não efetuou o recolhimento do IPI devido na saída dos produtos do estabelecimento, tanto que, não por acaso, as notas fiscais não tem o destaque o IPI incidente na operação, razão pela qual foram efetuados os lançamentos de ofício.

Ou seja, nos valores que foram considerados pela Fiscalização, para apurar a base de cálculo do PIS e da Cofins, **não estava incluído o valor do IPI**, ou seja, o IPI não integrou a receita bruta.

Ou seja, não há como o IPI ter integrado a receita bruta, já que o imposto não foi oferecido à tributação pela contribuinte, e teve que ser lançado de ofício pela autoridade tributária. Nesse sentido, não há que se falar em exclusão do IPI, seja vinculado à importação, ou decorrente da saída de produtos do estabelecimento da Recorrente.

A correlação defendida pela Recorrente de que, caso o IPI vinculado à importação, ao ser considerado imposto recuperável na escrita fiscal, não fosse acrescido à base de cálculo dos créditos do PIS e da Cofins, deveria, por consequência, ser excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins, não guarda nenhum sentido.

Cumpra lembrar que o lançamento tratado nos autos diz respeito ao PIS e a Cofins incidentes sobre as receitas auferidas sobre as vendas no **mercado interno**. Nesse contexto, o imposto recuperável na escrita fiscal tem repercussão na apuração do lucro, desde que o contribuinte esteja submetido ao regime do **lucro real**, na medida em que não é incluído no custo de aquisição da mercadoria, conforme previsão legal no art. 289 do RIR/99. Assim, a

partir do montante encontrado, resultado da receita subtraída dos custos, despesas e demais dispêndios autorizados, encontra-se o lucro sobre o qual incide o imposto de renda.

Por outro lado, o imposto recuperável na escrita fiscal não guarda nenhuma relação com a **receita bruta**, cujo auferimento pela pessoa jurídica constitui-se no aspecto material da hipótese de incidência do PIS e da Cofins. O fato jurídico que marca a ocorrência da receita bruta é anterior à ocorrência de custos, despesas e demais dispêndios que vem a integrar o custo de aquisição da mercadoria, e, posteriormente, resultam no lucro.

Na apuração da receita bruta, para se encontrar a base de cálculo do PIS e da Cofins, são admitidas exclusões, referentes a ocorrências que guardam relação com a percepção da receita. Ou seja, podem ser excluídas, quando tenham integrado a receita bruta, as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o ICMS quando destacado na nota fiscal e cobrado pelo vendedor na condição de substituto tributário, o IPI, dentre outros.

Ocorre que o IPI, hipótese de exclusão, refere-se ao imposto sobre produtos industrializados incidente quando da saída dos produtos do estabelecimento. Para a determinação do IPI, que é imposto não-cumulativo, a pessoa jurídica, no caso em tela, a importadora, pode creditar-se do imposto pago no desembaraço aduaneiro, ou seja, do IPI vinculado à importação, conforme previsão do art. 226, inciso V, do Decreto nº 7.212 (RIPI/2010).

No caso em tela, uma vez apurado o IPI devido, resultado do IPI decorrente da saída do produto do estabelecimento subtraído do IPI vinculado à importação, tal valor será excluído da receita bruta decorrente das vendas dos produtos para o mercado interno, que se constitui na base de cálculo do PIS e da Cofins, objeto do presente processo.

Como a contribuinte, conforme já demonstrado, **não** apurou o IPI decorrente da saída das mercadorias do estabelecimento, não há como considerar, por consequência, que o IPI vinculado à importação tenha integrado a receita bruta. Registre-se que a Fiscalização, ao efetuar o lançamento de ofício do IPI, considerou como crédito o IPI vinculado à importação.

Assim, o valor recolhido pela Recorrente a título de IPI devido no desembaraço aduaneiro, já foi considerado como crédito por ocasião da apuração do IPI incidente sobre a saída dos produtos revendidos do estabelecimento.

Diante do exposto voto por negar provimento ao recurso voluntário mantendo a decisão da DRJ na sua íntegra.

Angela Sartori

-

Relator

CÓPIA