



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10835.002451/2003-73
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-013.337 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 22 de setembro de 2022
Recorrente VITAPELLI LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

BASE DE CÁLCULO. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INCLUSÃO.

O Crédito Presumido de IPI na exportação, tratado nas Leis 9.363/1996 e 10.276/2001, para ressarcimento de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins incidentes nas etapas anteriores da cadeia produtiva é benefício/incentivo fiscal concedido à empresa por liberalidade do Estado - portanto, não proveniente de aporte de recursos dos proprietários da entidade -, e se integra positivamente ao patrimônio da empresa, tendo assim, natureza de receita, tributável pelas contribuições, na apuração não-cumulativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso do Contribuinte, e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os Cons. Valcir Gassen, Tatiana Midori Migiyama, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Ana Cecília Lustosa Cruz, que votaram pelo provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira. Em função de o conselheiro designado não mais compor o colegiado, foi designado *Ad Hoc* para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rosaldo Trevisan.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Redator designado *Ad Hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa

Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 5278 a 5302), interposto pelo Contribuinte, em 2 de abril de 2018, em face do Acórdão n.º 3402-004.926 (e-fls. 5212 a 5262), de 26 de fevereiro de 2008, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

A ementa do acórdão recorrido é a seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PIS. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO.

O crédito presumido de IPI integra a base de cálculo da COFINS e do PIS na sistemática não cumulativa de apuração dessas contribuições.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA SELIC. PRECEDENTE VINCULANTE DO STJ.

É legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco, no pedido de ressarcimento contra o qual houve a oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (Aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543--C, do CPC: REsp 1035847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009).

PIS. DOCUMENTOS. EMPRESAS INAPTAS. INIDONEIDADE

Não constam dos autos provas que possam desconstituir a presunção de Inaptidão e, portanto, de inidoneidade da documentação. Aquisição de insumos junto a empresas inaptas por inexistência de fato. Disposto no art. 82 da Lei no 9.430, de 1996. Não comprovada a efetiva operação. Os documentos emitidos por pessoa jurídica declarada inexistente de fato são inidôneos desde a paralisação das atividades da pessoa jurídica ou desde sua constituição, nos termos do art. 43 § 3º, IV da IN nº 200, de 2002.

Para ter eficácia perante terceiros, a cessão de crédito deve estar embasada em contrato público, ou particular que atenda aos requisitos da legislação civil, em ambos casos devidamente lançado no Registro de Títulos e Documentos.

Recurso Voluntário Negado

A Turma de Julgamento assim deliberou:

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário quanto: a) à glosa de créditos relativas à aquisição de matérias primas das empresas fornecedoras; e b) à não inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS. Vencidos os Conselheiros Carlos Augusto Daniel Neto, Relator, Diego Diniz Ribeiro, Thais De Laurentiis Galkowicz e Maysa de Sá Pittondo Deligne, que davam provimento. Em razão do julgamento do mérito, restou prejudicada a análise da atualização do crédito pela taxa SELIC. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Waldir Navarro Bezerra.

No Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 5408 a 5411), de 23 de abril de 2018, o então Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF negou seguimento ao recurso interposto pelo Contribuinte.

O Contribuinte, em face ao despacho, apresentou Agravo (e-fls. 5419 a 5430) em 7 de maio de 2018.

Em Despacho de Agravo (e-fls. 5445 a 5452), de 28 de novembro de 2018, a Presidente da CSRF acolheu parcialmente o agravo com retorno dos autos à 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento para nova análise em face de se ter cumprido o disposto no § 1º do art. 67 do RICARF.

Em Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 5453 a 5464), de 8 de janeiro de 2019, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento parcial para a rediscussão da matéria concernente a inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo das contribuições sociais não cumulativas.

Diante de tal deliberação foi apresentado novo Agravo (e-fls. 5472 a 5478) em 4 de fevereiro de 2019.

Em Despacho em Agravo (e-fls. 5482 a 5487), de 30 de abril de 2019, a Presidente da CSRF rejeitou o agravo e confirmou o seguimento parcial do recurso.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (e-fls. 5514 a 5520), em 3 de outubro de 2021. Requer que o recurso seja não conhecido, caso assim não se entenda, que seja negado provimento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Valcir Gassen, Relator

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo.

Em Contrarrazões a Fazenda Nacional trata da admissibilidade do recurso interposto pelo Contribuinte. De forma genérica afirma que não há a comprovação da divergência jurisprudencial.

Na análise dos autos verifica-se que foram apresentados como acórdãos paradigmas o Acórdão n.º 9303-004.617 e Acórdão n.º 3202-001.223 no que diz respeito a matéria admitida, inclusão do valor do crédito presumido de IPI na base de cálculo das contribuições sociais não cumulativas.

Na decisão recorrida entendeu-se de que o crédito presumido de IPI integra a base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, nos paradigmas entendeu-se de forma distinta, que não integra a base de cálculo. Constata-se assim a divergência jurisprudencial conforme bem apontou o despacho de admissibilidade. Vota-se pelo conhecimento do recurso.

O Contribuinte aduz que o crédito presumido de IPI não deve integrar a base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS visto que este crédito não é receita, mas sim recuperação de custos. Reforça que “O crédito presumido de IPI é um incentivo fiscal que garante competitividade às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, e como tal, não pode ser tratado como receita da empresa”.

Entende-se que assiste razão ao Contribuinte, pois o crédito presumido de IPI não integra a base de cálculo das contribuições não cumulativas.

Entendimento desta Turma como se verifica no Acórdão n.º 9303-005.495:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 30/04/2004 a 31/12/2006

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. NÃO INCLUSÃO.

O direito correspondente ao crédito presumido instituído pela Lei n.º 9.363, de 1996, não se constitui em receita do contribuinte e, portanto não é tributável pela Cofins no regime da não cumulatividade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/04/2004 a 31/12/2006

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. NÃO INCLUSÃO.

O direito correspondente ao crédito presumido instituído pela Lei n.º 9.363, de 1996, não se constitui em receita do contribuinte e, portanto não é tributável pelo PIS no regime da não cumulatividade.

Cita-se trecho do voto vencedor, de relatoria do il. conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas, que bem pontua o adequado entendimento legal da matéria e que serve como razões para decidir:

(...)

No mérito, entendo que o crédito presumido previsto na Lei n.º 9.363/96 não representa receita nova. É uma importância para corrigir o custo. O motivo da existência do crédito decorre dos insumos utilizados no processo de produção, em cujo preço foram acrescidos os valores do PIS e COFINS, cumulativamente, os quais devem ser devolvidos ao industrial-exportador.

A exigência do Fisco centra-se no argumento de que a Lei n.º 9.718/98 ampliou a base de cálculo de ambas as contribuições, constituindo regra a inclusão de qualquer receita auferida, inclusive os valores em questão, considerados como outras receitas operacionais, e exceção apenas as exclusões expressamente previstas na Lei. Assevera que, apesar de o crédito instituído pela Lei n.º 9.363/96 ter como objetivo o

ressarcimento do PIS e da COFINS incidentes sobre matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados em produtos exportados, o ressarcimento em si é meramente presumido, não havendo como assemelhá-lo a uma restituição de tributos, porque não houve pagamento indevido de PIS e COFINS.

Conclui afirmando que o crédito é receita nova, decorrente de benefício concedido, e não recuperação de custos.

Em relação ao crédito presumido, o legislador, dentro da máxima econômica de que 'não se exportam tributos, buscou dar incentivo às exportações, ressarcindo as contribuições de PIS e COFINS, embutidas no preço das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos pelo fabricante para a industrialização de produtos exportados, concebendo um benefício fiscal consubstanciado no crédito presumido de IPI, para ser lançado na escrita fiscal contra o próprio IPI. Ou seja, o produtor-exportador se apropria de créditos do IPI que serão descontados, na conta gráfica da empresa, dos valores devidos a título de IPI. Entretanto, a seguir a dicção da Lei, o incentivo não se direciona precipuamente ao imposto em comento, senão que o intento primeiro foi exonerar o pagamento das exações previstas nas Leis Complementares n.º 7 e 8/70 e 70/91. Daí que a perspectiva adotada pelo criador da norma não pode ser distorcida de modo a colocar na base de cálculo do PIS e da COFINS importâncias que derivam, em última análise, da dispensa do pagamento das próprias contribuições. Isso implicaria diminuir o benefício fiscal, fazendo com que a desoneração pretendida ocorra de forma parcial.

Do ponto de vista econômico-financeiro e contábil, o incentivo instituído pela Lei n.º 9.363/96, na verdade, não constitui receita, mas um valor retificador de custo.

O que efetivamente gera o crédito presumido são os insumos comprados pelo industrial, em cujo preço foram adicionados os valores do PIS e COFINS, de forma cumulativa. Se a legislação oferecesse a esses tributos o mesmo tratamento jurídico dado ao IPI, a conta de insumos refletiria apenas o custo efetivo da matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem, pois dele seriam expungidas as contribuições ao PIS e à COFINS, cujos valores seriam lançados na conta contábil pertinente, para posterior recuperação.

Logo, ainda que o PIS e a COFINS a recuperar constituíssem um direito da empresa contra o Fisco, não representam ingresso de receita, seja na acepção contábil, seja na econômico-financeira. Cumpre assinalar que esse raciocínio funda-se na teleologia da norma inserta na Lei n.º 9.363/96, uma vez que não há que falar, obviamente, em não-cumulatividade de PIS e COFINS, antes do advento da Lei n.º 10.637/2002.

Há que ter-se em vista a finalidade a ser atingida pelo incentivo às exportações. Se o crédito presumido receber o mesmo tratamento jurídico de rendimentos obtidos em aplicações financeiras, por exemplo, a empresa, na prática, pagará PIS e COFINS sobre os insumos consumidos no processo de industrialização, os quais são a causa da existência do crédito.

Concordo que o crédito presumido não se equipara a restituição de tributos, mas também não entendo que seja equiparado a uma receita de venda, para fins contábeis e tributários.

Na análise contábil, se a aquisição do insumo utilizado na industrialização de produtos exportados não estivesse onerada de PIS e COFINS, o valor lançado à conta de "Estoque de Matéria-prima" estaria livre de tributos e, conseqüentemente, o valor apurado na conta "Custo dos Produtos Vendidos" seria menor.

Melhor explicando, o valor do crédito presumido apurado, dentro do mês de competência a que se referem as exportações, não transitaria por conta de resultado a título de receita, mas sim como recuperação de custo, creditando-se o valor do crédito

presumido apurado na conta "Custo dos Produtos Vendidos" e debitando-se na conta "IPI a recuperar".

Lançamento:

IPI a Recuperar

a Custo dos Produtos Vendidos

Supondo-se, no entanto, que os contribuintes devessem incluir na base de cálculo do PIS e da COFINS sobre o faturamento o valor do crédito presumido em questão, então, estar-se-ia pagando PIS e COFINS sobre insumos aplicados no processo industrial de fabricação dos produtos exportados, quando foi justamente esta a razão da criação deste crédito: desonerar o custo de produção dos produtos exportados.

De qualquer modo, o referido crédito presumido é ressarcimento de custo e ressarcimento de custo não é receita. Desse modo, se o objetivo da norma é desonerar as exportações, é irracional qualquer pretensão de exigir tais contribuições justamente sobre o benefício fiscal instituído para incentivar tais operações.

O acórdão recorrido também traz que as próprias Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, ao disporem no §3º sobre as receitas que integram a base de cálculo, conferem natureza de receita às reversões de provisões e às recuperações de crédito baixados como perda, que foram expressamente excluídas da base, indicando a abrangência da definição de receita e a necessidade de a lei definir expressamente as exclusões.

Também não concordo com tais argumentos, pois só haveria sentido que as Leis citadas previssem expressamente a exclusão do crédito presumido do conceito de receita se, em algum momento de todo o histórico normativo sobre o tema, as normas tivessem o considerado como receita, o que não me parece ter ocorrido.

Diante do exposto voto por dar provimento ao recurso especial da contribuinte.

Verifica-se tal entendimento também no Acórdão n.º 9303-004.617, de 26 de janeiro de 2017, indicado como paradigma, que tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/01/2004

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI No 9.363/96. BASE DE CÁLCULO DA COFINS. NÃO INCLUSÃO.

Não deve ser incluído na base de cálculo da COFINS o crédito presumido de IPI, instituído pela Lei n.º 9.363/96, por não ter natureza jurídica de receita, tendo em vista tratar-se de benefício fiscal concedido às empresas exportadoras de bens nacionais para ressarcimento do PIS e da COFINS pago na aquisição de insumos empregados na industrialização das mercadorias.

Já no Acórdão n.º 9303-006.324, de 20 de fevereiro de 2018, de relatoria da il. conselheira Tatiana Midori Migiyama, litígio referente ao mesmo Contribuinte, ficou assim posto o entendimento acerca da matéria:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. NÃO INCLUSÃO.

O direito correspondente ao crédito presumido instituído pela Lei no 9.363, de 1996, não se constitui em receita do contribuinte e, portanto, não é tributável pelo PIS no regime da não cumulatividade.

(...)

Do exposto, vota-se por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Voto Vencedor

Conselheiro Rosaldo Trevisan, redator designado *Ad Hoc*

Tendo sido designado *Ad Hoc* pela Presidente da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho de 02/03/2023, em função de o redator anteriormente designado, Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira não mais compor o colegiado, registro no presente as razões pelas quais divirjo do posicionamento de mérito externado pelo relator no que se refere à inclusão do valor referente a crédito presumido de IPI na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, prestigiando o entendimento que vem prevalecendo neste tribunal administrativo, em julgados recentes do mesmo sujeito passivo, em precedentes do STJ, no sentido de que o valor do referido crédito presumido constitui “receita” e integra a base de cálculo das contribuições.

A matéria vem sendo decidida por voto de qualidade, o que revela que o tema remanesce controverso, ao menos administrativamente. Os últimos processos julgados no CARF, em 2019 (posteriores, portanto, à jurisprudência externada no voto do relator), o endossam, exatamente em relação ao mesmo sujeito passivo (“VITAPELLI LTDA”):

“BASE DE CÁLCULO. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO. INCLUSÃO. O Crédito Presumido de IPI na exportação, das Leis nos 9.363/96 e 10.276/2001, para ressarcimento de PIS/Cofins incidentes nas etapas anteriores da cadeia produtiva, é benefício/incentivo fiscal concedido à empresa por liberalidade do Estado (portanto, não proveniente de aporte de recursos dos proprietários da entidade), que se integra positivamente ao seu patrimônio, tendo assim, natureza de receita, tributável pelas contribuições, na apuração não-cumulativa.” (Acórdãos 9303-009.643, 644 e 645, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, qualidade, vencidos os Cons. Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, sessão de 15.out.2019) (Participaram ainda do julgamento os Cons. Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock Freire)

“BASE DE CÁLCULO. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO. INCLUSÃO. O Crédito Presumido de IPI na exportação, das

Leis nos 9.363/96 e 10.276/2001, para ressarcimento de PIS/Cofins incidentes nas etapas anteriores da cadeia produtiva, é benefício/incentivo fiscal concedido à empresa por liberalidade do Estado (portanto, não proveniente de aporte de recursos dos proprietários da entidade), que se integra positivamente ao seu patrimônio, tendo assim, natureza de receita, tributável pelas contribuições, na apuração não-cumulativa.” (Acórdãos 9303-009.643, 644 e 645, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, qualidade, vencidos os Cons. Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, sessão de 15.out.2019) (Participaram ainda do julgamento os Cons. Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock Freire)

Não soa controverso, no entanto, que o crédito presumido de IPI seja um benefício concedido, por liberalidade do Estado, que se integra positivamente ao patrimônio da empresa, provocando um aumento no seu ativo, sem contrapartida no passivo, tendo, assim, natureza de receita, tributável, no regime da não-cumulatividade, na legislação que rege a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins.

O STJ já consolidou entendimento de que o crédito presumido de IPI integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o que se percebe, v.g., no EREsp 1.210.941/RS:

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. COTEJO REALIZADO. SIMILITUDE FÁTICA COMPROVADA. **BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI PREVISTO NO ART. 1º DA LEI N. 9.363/1996. POSSIBILIDADE.**

1. A divergência traçada nestes autos envolve questão relacionada à inclusão do crédito presumido de IPI instituído pela Lei n. 9.363/1996 na base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

2. No acórdão embargado, entendeu-se que: "O incentivo fiscal do crédito ficto de IPI, por sua própria natureza, promove ganhos às empresas que operam no setor beneficiado na exata medida em que, e precisamente porque, reduz o volume da obrigação tributária. A menor arrecadação de tributos, portanto, não é um efeito colateral indesejável da medida, e sim o seu legítimo propósito. A inclusão de valores relativos a créditos fictos de IPI na base de cálculo do IRPJ e da CSLL teria o condão de esvaziar, ou quase, a utilidade do instituto [...] cuidando-se de interpretação que, por subverter a própria norma-objeto, deve ser afastada em prol da sistematicidade do ordenamento jurídico".

3. Já o aresto paradigma compreendeu que: "O crédito presumido de IPI previsto no art. 1º da Lei 9.363/96 integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. [...] 'Todo benefício fiscal, relativo a qualquer tributo, ao diminuir a carga tributária, acaba, indiretamente, majorando o lucro da empresa e, conseqüentemente, impacta na base de cálculo do IR. Em todas essas situações, esse imposto está incidindo sobre o lucro da empresa, que é, direta ou indiretamente, influenciado por todas as receitas, créditos, benefícios, despesas etc.'"

4. A divergência, portanto, é evidente e deve ser resolvida adotando-se o entendimento firmado no acórdão paradigma de que **o crédito presumido de IPI previsto no art. 1º da Lei n. 9.363/1996 integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, pois todo benefício fiscal, relativo a qualquer tributo, ao diminuir a carga tributária, acaba, indiretamente, majorando o lucro da empresa e, conseqüentemente, impactando na base de cálculo do imposto de renda**, sobretudo à consideração de que, nessas situações, referido imposto está incidindo sobre o lucro da empresa, que é, direta ou indiretamente, influenciado por todas as receitas, créditos, benefícios, despesas etc.

5. Registre-se, no entanto, que o crédito presumido pode ser excluído da base de cálculo do IRPJ apurado pelo regime do lucro presumido quando o contribuinte comprovar que se refira a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação pelo lucro presumido ou arbitrado ou, caso sujeito ao regime do lucro real, não tenha sido feita a dedução (arts. 53 da Lei n. 9.430/1996 e 521, § 3º, do RIR/1999).

6. Embargos de divergência providos, para reformar o acórdão embargado e declarar a legalidade da inclusão dos valores decorrentes de créditos presumidos de IPI na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. (EResp n. 1.210.941/RS, relator Ministro Og Fernandes, Primeira Seção, maioria, julgado em 22/5/2019, DJe de 1/8/2019) (*grifo nosso*)

E o entendimento que era majoritário em tal corte superior, em 2019, passou a ser unânime, na Primeira Seção do STJ, em 2021, revelando que a orientação está “consolidada” nesse sentido naquele tribunal:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DECLARATÓRIOS NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. **CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. POSSIBILIDADE. ORIENTAÇÃO CONSOLIDADA NO ÂMBITO DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.** ERESP 1.210.941/RS. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão que julgara Embargos de Divergência opostos a acórdão publicado na vigência do CPC/2015.

II. Segundo a orientação consolidada pela Primeira Seção do STJ, nos EREsp 1.210.941/RS (Rel. Ministro OG FERNANDES, DJe de 01/08/2019), "o crédito presumido de IPI previsto no art. 1º da Lei 9.363/1996 integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, pois **todo benefício fiscal, relativo a qualquer tributo, ao diminuir a carga tributária, acaba, indiretamente, majorando o lucro da empresa e, consequentemente, impactando na base de cálculo do imposto de renda, sobretudo à consideração de que, nessas situações, referido imposto está incidindo sobre o lucro da empresa, que é, direta ou indiretamente, influenciado por todas as receitas, créditos, benefícios, despesas etc**". Em igual sentido: **STJ, AgInt nos EDcl nos EDcl nos EDcl nos EREsp 1.316.375/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 19/03/2021; AgInt nos EDcl nos EREsp 1.467.009/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 27/04/2021.**

III. Quanto às considerações trazidas pela parte agravante, concernentes aos EREsp 1.517.492/SC e ao RE 574.706/PR, não há similitude fático-jurídica com o tema tratado nos presentes autos.

Com efeito, de um lado, o fundamento adotado nos aludidos EREsp 1.517.492/SC - no sentido de que a incidência de tributo federal sobre o incentivo fiscal de ICMS ofenderia o princípio federativo - não se aplica ao crédito presumido de IPI, tributo federal, e de outro lado, o precedente qualificado do STF trata de questão jurídica diversa (exclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS).

IV. Agravo interno improvido. (AgInt nos EDcl nos EREsp n. 1.231.504/SC, relatora Ministra Assusete Magalhães, Primeira Seção, unânime, julgado em 9/11/2021, DJe de 12/11/2021).” (*grifo nosso*)

Se o valor do crédito presumido de IPI (benefício fiscal) constitui “lucro”, seria contraditório entender que sequer constitui “receita” ou faturamento, bases de cálculo das contribuições não cumulativas (Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins).

Cabe destacar que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral da matéria no Tema 504 (RE 593.544/RS), que trata de inclusão (ou não) na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins do crédito presumido de IPI resultante da aquisição, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na manufatura de produtos destinados à exportação, e que, na data de redação deste voto *Ad Hoc*, havia um voto proferido, do Min. Roberto Barroso, em tal processo, mas a manifestação ocorreu em relação à sistemática cumulativa de apuração das contribuições (remetendo à Lei 9.718/1998).

De qualquer modo, a conclusão de que o crédito presumido de IPI constitui efetivamente “receita” (por impactar positivamente o patrimônio da empresa), diga-se, exige menor esforço argumentativo do que a que culmina no entendimento de que tal crédito presumido constitui “lucro”, já assentada no STJ. E, ao que parece, o STF, até o momento, não debateu especificamente a questão.

Adicionalmente, não se pode confundir “crédito presumido derivado de um tributo nacional, na aquisição de mercadorias, e vinculado a exportação posterior, com base em fórmula específica” com a própria “receita de exportação” (pagamento da operação de compra e venda internacional). Aliás, se o crédito presumido de IPI tem em sua fórmula de cálculo uma relação entre receita de exportação e receita operacional bruta do produtor exportador, seria irrazoável (e alheio à matemática) afirmar que equivale a “receita de exportação”.

Endossa-se aqui, assim, o entendimento predominante na CSRF em processos do mesmo sujeito passivo, que reflete a filosofia empregada em posicionamento consolidado do Superior Tribunal de Justiça.

Pelo exposto, voto, no caso em análise, por **negar provimento** ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan