



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.001514/2004-86
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.359 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 19 de setembro de 2023
Recorrentes INDUSTRIA DE CALCADOS WIRTH LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2004

PIS/COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO.
CORREÇÃO MONETÁRIA APLICAÇÃO DA SELIC. POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, após escoado o prazo de 360 dias para a análise do correspondente pedido administrativo pelo Fisco.

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 de ambos os recursos. No mérito, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, reconhecendo como termo inicial da atualização monetária dos créditos de Contribuição para o PIS/Pasep o 361º dia após a data de protocolo do pedido de ressarcimento; e, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial apresentado pelo Contribuinte, vencidos os Conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Tatiana Josefovicz Belisário e Cynthia Elena de Campos, que votaram pelo provimento do recurso.

(documento assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira- Presidente

(documento assinado digitalmente)
Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Josefovicz Belisario (suplente convocada), Vinicius Guimaraes, Semiramis de Oliveira Duro, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recursos especiais de divergência, interpostos pelo sujeito passivo e pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3401-003.859, de 25/07/2017, integrado pelo Acórdão nº 3401-006.580, de 17/06/2019, com os seguintes teores:

Ac. nº 3401-003.859:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS A TERCEIROS. INCIDÊNCIA DE PIS/COFINS. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE RECEITA.

Não compõe a receita bruta o valor do crédito de ICMS que fora objeto de simples transferência a terceiros, haja vista inexistir acréscimo patrimonial pela cedente. A existência de receita passível de incidência pelas contribuições pressupõe, necessariamente, que o valor de transferência seja maior que o valor registrado, o que não ocorreu nessa transação.

CRÉDITO PRÊMIO DE IPI. RECEITA BRUTA. INCIDÊNCIA DE PIS/COFINS. Os valores registrados no resultado operacional à título de "ressarcimento" como crédito prêmio de IPI são subvenções que devem registradas como receita operacional e, como tal, oferecidas à incidência das contribuições sociais não-cumulativas por expressa previsão legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, para excluir a parcela referente a transferência de créditos do ICMS da base de cálculo das contribuições, e para reconhecer que não incidem juros no ressarcimento das contribuições; e (b) por voto de qualidade, para inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo das contribuições não cumulativas, vencidos o relator e os Conselheiros Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Mara Cristina Sifuentes e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Ac. nº 3401-006.580:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

RESSARCIMENTO TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Cabível a incidência da taxa SELIC no ressarcimento, a partir da data da protocolização do pedido, sob pena de enriquecimento sem causa do Estado.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para aclarar que não incidem juros de mora sobre as rubricas em análise.

Intimada do acórdão, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial, suscitando divergência com relação à incidência da taxa Selic sobre os créditos decorrentes de ressarcimento de PIS não cumulativo, apontando, como paradigma, o Acórdão nº. 9303-008.460.

Em exame de admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, tendo sido tecidas as seguintes considerações:

A recorrente suscita divergência quanto à incidência da taxa Selic nos ressarcimentos de Pis. Para tanto, apresenta a parte de interesse das ementas da decisões comparadas, que copio:

Acórdão de Embargos (fl. 275):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

RESSARCIMENTO TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Cabível a incidência da taxa SELIC no ressarcimento, a partir da data da protocolização do pedido, sob pena de enriquecimento sem causa do Estado.

Paradigma 9303-008.460 (fl. 279):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/05/2004

CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITO DE ICMS À TERCEIRO. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. NÃO INCIDÊNCIA Nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do RICARF/2015, em obediência à decisão plenária do STF, no julgamento do RE 606.107, não há que se falar em incidência de PIS e Cofins sobre os valores recebidos a título de cessão onerosa a terceiros de créditos de ICMS.

Súmula CARF nº 125. No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

A divergência resta clara a partir da comparação das ementas, posto que as decisões comparadas dão entendimentos diferentes sobre a incidência da taxa Selic nos ressarcimentos de Pis.

Intimado do acórdão recorrido, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho de admissibilidade, o sujeito passivo apresentou contrarrazões e recurso especial.

Em contrarrazões, o sujeito passivo aduz que é cabível a correção dos créditos de PIS pela taxa SELIC, nas hipóteses em que a vedação ao aproveitamento dos créditos é reconhecida como ilegal. Nesse contexto, cita jurisprudência do STJ – decisões em que se julgou o ressarcimento de créditos de IPI - e defende que é aplicável, ao caso concreto, o art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95.

Em recurso especial, o sujeito passivo apontou divergência quanto à tese de que “...o direito à fruição do benefício do Crédito Presumido de IPI para ressarcimento das contribuições do PIS e COFINS, incidentes sobre insumos adquiridos e utilizados na fabricação de mercadorias que serão destinadas à exportação, não faz parte da base de cálculo do PIS e COFINS”, indicando, como paradigma da divergência, o Acórdão nº 9303-004.617.

Em exame de admissibilidade, o despacho do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso, trazendo a seguinte análise:

2 Análise dos pressupostos materiais de admissibilidade

No que pertine aos pressupostos materiais do recurso especial, deve-se ter sempre em conta que o dissídio jurisprudencial consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses semelhantes na configuração dos fatos embasadores da questão jurídica.

No acórdão recorrido, como exposto, concluiu-se pela necessidade de inclusão na base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP do crédito presumido de IPI (em que pese o voto vencedor ter utilizado de forma abrangente e imprecisa a terminologia “crédito prêmio”).

No julgamento do paradigma colacionado, entendeu-se, por maioria (vencidos os Cons. Andrada Márcio Canuto Natal, Júlio César Alves Ramos e Rodrigo da Costa Possas) que o crédito presumido de IPI se trata de benefício fiscal, e, portanto, não tem características de receita, e não deve ser incluído na base de cálculo da COFINS:

“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 nº 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.”

Entendo caracterizada a divergência jurisprudencial, não sendo relevante o simples fato de o presente processo tratar de Contribuição para o PIS/PASEP (em vez de COFINS) e de espécie de crédito presumido que pode ser normativamente distinta daquela citada na ementa do paradigma.

Isso porque, no presente processo, em nenhum julgamento houve manifestação conclusiva sobre a natureza do crédito presumido de IPI (se afeto à Lei nº 9.363/1996 ou à Lei nº 10.276/2001), embora todas as peças de defesa sejam uníssonas em

menção à Lei nº 10.276/2001. E as teses divergentes fixadas nos julgamentos visivelmente independem de tal natureza.

Presente, portanto, a dissidência jurisprudencial, a reclamar pronunciamento da câmara uniformizadora.

Destarte, restam atendidos os pressupostos materiais à demonstração da divergência, o que implica a possibilidade de seguimento do recurso.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, sustentando, em síntese, que o crédito presumido em questão representa receita operacional, devendo integrar a base de cálculo do PIS/COFINS. Traz, para reforçar seus argumentos, acórdãos proferidos pelo CARF.

Registre-se que o presente processo foi distribuído a este Relator em 20/07/2023, tendo sido incluído na presente pauta de julgamento por força de medida liminar favorável ao sujeito passivo – vide documentos às fls. 371 a 386 -, determinando que, no prazo de 30 dias, fosse realizado o exame do recurso especial do contribuinte.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

Do Conhecimento

Recurso especial da Fazenda Nacional

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e deve ser conhecido, conforme os fundamentos trazidos no despacho de admissibilidade, transcritos no relatório.

Saliente-se que, em contrarrazões, o sujeito passivo não apresenta oposição ao conhecimento do recurso da Fazenda Nacional.

Recurso especial do sujeito passivo

O Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo é tempestivo e deve ser conhecido nos termos consignados no despacho de admissibilidade, cujos fundamentos foram transcritos no relatório.

Do Mérito

Recurso especial da Fazenda Nacional

A Fazenda Nacional apresentou recurso especial, sustentando, em síntese, que não deve haver incidência da taxa Selic sobre os créditos de ressarcimento de PIS.

Compulsando o pedido de ressarcimento (fls. 1) e a decisão administrativa (fls. 43 a 45), observa-se que, de fato, os créditos em questão são créditos básicos de PIS não cumulativo.

Observe-se que a decisão paradigma – Acórdão nº. 9303-008.460, julgado em 16 de abril de 2019, por unanimidade de votos -, apontada pela Fazenda Nacional, afasta a correção monetária, tendo em vista que haveria expressa vedação legal para a atualização – veja-se, nesse ponto, os arts. 13 e 15 da Lei nº. 10.833/2003.

O acórdão paradigma aplicou, ainda, a Súmula CARF nº. 125, cujo teor prescrevia:

Súmula CARF nº 125

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Como se sabe, tal súmula foi recentemente revogada, tendo a Nota Técnica SEI nº 42950/2022/ME, exarada pela Coordenação-Geral de Gestão do Julgamento do CARF, trazido os fundamentos para tanto.

Segundo referida nota, o afastamento da súmula justifica-se, em síntese, pela superveniência de decisão do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.767.945/PR, sob o rito dos recursos repetitivos, a qual teria fixado a tese de que o termo inicial *“da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)”*, sendo tal correção também aplicável ao PIS/COFINS não cumulativos – conclusão extraída da exegese da decisão do STJ.

A Nota Técnica SEI nº 42950/2022/ME traz, ainda, outras considerações relevantes:

A PGFN, por meio do PARECER SEI Nº 3686/2021/ME, aprovado em 17 de junho de 2021, pelo Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário, em resposta à consulta da Secretaria da Receita Federal, sobre os efeitos da tese fixada sobre questões de suspensão, interrupção e reinício da contagem de prazo da atualização monetária dos créditos escriturais, se pronunciou nos itens 18 e 19, nos seguintes termos:

“18. A formação da jurisprudência relava à correção dos créditos escriturais, nas hipóteses de resistência injustificada do Fisco, tem como uma das suas premissas evitar o enriquecimento sem causa, migando a redução dos valores reais dos créditos a serem restituídos. Essa mitigação tem como parâmetro o art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007, fixando prazo limite de 360 dias para decisão quanto ao pedido de ressarcimento, a partir do qual os valores passariam a ser corrigidos. .

19. A incapacidade material pode restringir a aplicação absoluta do preceito legal acima mencionado, porém, a consequência para o descumprimento do prazo de 360 dias foi estabelecida pela jurisprudência: a correção dos valores. Desse modo, os contribuintes que consigam utilizar os créditos dentro de 360 dias não terão correção do crédito, mas, nos casos em que o prazo for ultrapassado, a correção deve ocorrer a partir do 361º dia após o protocolo do pedido de ressarcimento, a fim de evitar desequilíbrio entre os que receberam no prazo e os que receberam fora do prazo.”

Em vista dos esclarecimentos prestados pela PGFN no Parecer acima citado e da vinculação da Administração Pública aos Recursos Especiais 1.767.945/PR; 1.7680.60/RS e 1.768.415/SC, a Secretaria Especial da Receita Federal editou nova Instrução Normativa, em 06/12/2021, passando os arts. 151 e 152 da referida IN RFB 2.055/2021 a prever textualmente os acréscimos legais, a partir do 361º dia do protocolo do requerimento de ressarcimento, como segue:

"Art. 151. Não haverá incidência dos juros compensatórios sobre o crédito do sujeito passivo:

I - se a restituição for efetuada no mesmo mês da origem do direito creditório;

II - no caso de compensação de ofício ou compensação declarada pelo sujeito passivo, se a data de valoração do crédito ocorrer no mesmo mês da origem do direito creditório;

III - no ressarcimento ou na compensação de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, ressalvado o disposto no art. 152; e

IV - na compensação do crédito de IRRF relativo a juros sobre capital próprio e de IRRF incidente sobre pagamentos efetuados a cooperavas a que se referem o art. 81 e o caput do art. 82, respectivamente.

Art. 152. Na hipótese de não haver o ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo do pedido de ressarcimento, aplica-se à parcela do crédito não ressarcida ou não compensada o acréscimo de que trata o caput do art. 148.

§ 1º No cálculo dos juros de que trata o caput, será observado como termo inicial o 361º (trecentésimo sexagésimo primeiro) dia contado da data do protocolo do pedido de ressarcimento original.

§ 2º O termo final da valoração do crédito objeto de pedido de ressarcimento deverá ser:

I - na hipótese de ressarcimento, quando a quantia for disponibilizada ao contribuinte;

II - na hipótese de compensação declarada, quando houver a entrega da declaração de compensação original; e

III - na hipótese de compensação de ocio, quando ela for considerada efetuada."

Como se vê, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil reconhece a atualização monetária dos créditos de PIS/COFINS nos casos em que o ressarcimento se der após a fluência do prazo de 360 dias da data de seu protocolo.

Diante das considerações acima expostas e tendo em vista a tese firmada no RESP 1.767.945, é incontroverso que deve incidir correção monetária sobre os créditos de PIS postulados pelo sujeito passivo.

Todavia, diversamente do que estabeleceu a decisão recorrida – observa-se, ali, que o colegiado fixou, como marco inicial para a correção monetária, a data do protocolo do pedido de ressarcimento -, o termo a quo para a aplicação da correção monetária se dá apenas com o escoamento do prazo de 360 dias da data do protocolo do pedido de ressarcimento – dentro dos 360 dias, não haveria incidência de atualização monetária.

Assim, há que se dar parcial provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, tendo em vista que, de fato, no interregno de 360 dias a partir do protocolo do pedido de ressarcimento, há vedação legal expressa, não afastada pela decisão do STJ, para a correção dos créditos de PIS/COFINS não cumulativos.

Recurso especial do sujeito passivo

Quanto à inclusão do crédito presumido do IPI na base de cálculo do PIS/COFINS, é de se assinalar que a questão tem sido enfrentada diversas vezes pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, prevalecendo, sobretudo em julgamentos recentes, a tese de que referido crédito deve compor a base de cálculo das contribuições não cumulativas.

Nessa linha, cite-se, por exemplo, o **Acórdão nº. 9303-014.108**, julgado em 22/06/2023, por maioria de votos, cujos fundamentos do voto vencedor (Conselheiro Rosaldo Trevisan), transcritos a seguir, adoto como razões de decidir no presente voto:

(...)

Em setembro de 2022 este colegiado analisou idêntico tema, diante do mesmo sujeito passivo, no Acórdão 9303-013.337. Naquela ocasião, foi negado provimento ao recurso do contribuinte por voto de qualidade, vencidos os Cons. Valcir Gassen, Tatiana Midori Migiyama, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Ana Cecília Lustosa Cruz, e foi designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira. Contudo, em função de o Conselheiro designado ter deixado o colegiado, fui encarregado Ad Hoc para redigir o voto vencedor, que aproveito para aqui endossar.

O entendimento externado naquela ocasião e aqui mantido, reflete o posicionamento que vem prevalecendo neste tribunal administrativo, em julgados recentes do mesmo sujeito passivo, e em precedentes recentes do STJ, no sentido de que o valor do referido crédito presumido constitui “receita” e integra a base de cálculo das contribuições. A decisão por voto de qualidade revela que o tema remanesce controverso, ao menos administrativamente. Os últimos processos julgados no CARF, em 2019 (posteriores, portanto, à jurisprudência externada no voto da relatora, que cita o Acórdão 9303-004.617, de 26/01/2017), 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 Cecconello, 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- ” (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 nos 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 ajuizado 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 paradoxal 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.

Em pesquisa no sítio web do STF, percebe-se a decisão mais recente tomada em tal julgamento, na data de 22/02/2023:

Decisão: Após o voto do Ministro Roberto Barroso (Relator), que conhecia do recurso extraordinário, para negar-lhe provimento, de modo a afastar a aplicação dos arts. 3º e 4º da Lei Complementar nº 118/2005, e reconhecer que os créditos presumidos de IPI (instituídos pela Lei nº 9.363/1996) não compõem a base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS, sob a sistemática de apuração cumulativa (Lei nº 9.718/1998), e propunha a fixação da seguinte tese (tema 504 da repercussão geral): “Os créditos presumidos de IPI, instituídos pela Lei nº 9.363/1996, não integram a base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS, sob a sistemática de apuração cumulativa (Lei nº 9.718/1998), pois não se amoldam ao conceito constitucional de faturamento”, o processo foi destacado pelo Ministro Alexandre de Moraes. Plenário, Sessão Virtual de 10.2.2023 a 17.2.2023. (grifo nosso)

Cabe destacar, no caso, que a manifestação, até o momento, na fase inicial do julgamento pelo STF, refere-se à sistemática cumulativa.

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 se percebe, 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” (decorrente do 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 avesso 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.

Diante do exposto, acompanho a relatora em relação ao conhecimento do recurso, mas dela divirjo, no mérito, para negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Diante do exposto, deve prevalecer, nessa matéria, a decisão consubstanciada no acórdão recorrido.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto por: (i) dar parcial provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, fixando, como termo inicial da atualização monetária dos créditos de PIS, o 361º dia após a data de protocolo do pedido de ressarcimento; (ii) negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães