



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.002170/2004-22
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-009.630 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 15 de outubro de 2019
Recorrente DAIBY S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

NECESSIDADE DE LANÇAMENTO. EXIGÊNCIA. COMPENSAÇÃO. SÚMULA CARF N.º 159.

Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP NÃO-CUMULATIVO. INCLUSÃO.

O crédito presumido de IPI sobre a aquisição de insumos representa ganho que se insere no conceito de receita, sujeitando-se à incidência do PIS apurado no regime não-cumulativo.

RESSARCIMENTO. CRÉDITO DE PIS NÃO-CUMULATIVO. CORREÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Vanessa Marini Ceconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte **DAIBY S/A**, com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3302-01.053**, de 14 de dezembro de 2015, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

PIS. CRÉDITOS EXPORTAÇÃO. RESSARCIMENTO. REDUÇÃO PELO AUMENTO DA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE.

No âmbito de pedido de ressarcimento de créditos da contribuição não cumulativa, é legítima a redução do valor objeto do pedido de ressarcimento pela inclusão na base de cálculo de valor desconsiderado pelo sujeito passivo, uma vez que o objeto do procedimento é a apuração do saldo passível de ressarcimento e não a exigência de tributo.

RESSARCIMENTO. CORREÇÃO. TAXA SELIC.

Por vedação legal expressa, é incabível a incidência da taxa SELIC no ressarcimento de crédito de PIS vinculado a receita de exportação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PIS. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. NATUREZA DE RECEITA.

O crédito presumido de IPI, para ressarcimento do PIS e da COFINS incidentes sobre insumos da produção de mercadoria importada representa receita para o contribuinte e, portanto, sujeita-se à incidência do PIS.

Recurso Voluntário Negado

No recurso especial, o Contribuinte insurge-se com relação aos seguintes itens: 1) necessidade de lançamento para exigir o suposto débito referente ao PIS sobre o crédito presumido de IPI; 2) inclusão na base de cálculo do PIS dos créditos Presumidos de IPI; e 3) incidência da Taxa SELIC nos valores a serem ressarcidos. Para comprovar o dissenso interpretativo, indicou como paradigmas os acórdãos n.º 3803-00.254 (1); 202-18.396 (2) e CSRF/02-02-535 (3), respectivamente.

O apelo especial do Contribuinte teve seguimento, consoante despacho s/nº de 14 de dezembro de 2015, posto que comprovada a divergência jurisprudencial com relação às matérias recorridas.

Foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional, postulando a negativa de provimento ao apelo especial do Contribuinte.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte DAIBY S/A atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento.

2 Mérito

A Recorrente insurge-se tão somente com relação às seguintes matérias: 1) necessidade de lançamento para exigir o suposto débito referente ao PIS sobre o crédito presumido de IPI; 2) inclusão na base de cálculo do PIS dos créditos Presumidos de IPI; e 3) incidência da Taxa SELIC nos valores a serem ressarcidos

2.1 NECESSIDADE DE LANÇAMENTO PARA EXIGIR O SUPOSTO DÉBITO REFERENTE AO PIS SOBRE O CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI

Com relação à necessidade de lançamento de ofício para exigência do suposto débito referente à inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo do PIS/Pasep não-cumulativo, tem-se que a partir da publicação da Lei n.º 10.833/2003, as declarações de compensação constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, dispensando a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício.

Por ocasião do julgamento que resultou no **Acórdão n.º 9303-008.037**, de 20/02/2019, de relatoria do Nobre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, esta 3ª Turma da CSRF posicionou-se pela desnecessidade de lançamento tributário, *in verbis*:

[...]

A Declaração de Compensação objeto deste Processo foi apresentada em 30/11/2004 (fls. 035), tendo sido as compensações parcialmente homologadas, via Despacho Decisório da autoridade competente (fls. 210), do qual o contribuinte foi cientificado, por via postal, em 11/01/2018 (AR às fls. 229).

Contra esta decisão, foi apresentada Manifestação de Inconformidade, em 11/02/2018 (fls. 387 a 410), julgada improcedente pela DRJ/Belém (fls. 469 a 477), decisão da qual a interessada foi cientificada, também por via postal, em 27/06/2008 (AR às fls. 479).

Irresignada, apresentou Recurso Voluntário, em 21/07/2008 (fls. 480 a 504), ao qual foi dado provimento parcial, conforme já visto, tendo entendido a Turma a quo que haveria necessidade de lançamento de ofício para a cobrança dos débitos relativos às parcelas não homologadas das compensações declaradas.

Com a devida vênia, não vejo, em absoluto, razão para esta exigência da constituição do crédito tributário, pois tudo foi feito em perfeita conformidade com a legislação pertinente.

Vejamos os dispositivos de interesse da Lei n.º 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Assim, à vista do que reza a legislação de regência e do histórico já descrito, a Declaração de Compensação, quando de sua apresentação, já se constituía em confissão de dívida, instrumento hábil e suficiente para a cobrança dos débitos indevidamente compensados (dispensando o lançamento), tendo sido garantido ao contribuinte o direito ao contraditório e à ampla defesa, no rito do PAF (Decreto nº 70.235/72).

Assim, resta afastada a alegação da necessidade de lançamento de ofício para exigência das diferenças de PIS apuradas na análise do pedido de compensação. No mesmo sentido, é a Súmula CARF n.º 159 do CARF:

Súmula CARF n.º 159

Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições.

Acórdãos Precedentes:

3201-002.449, 3302-002.173, 3302-002.353, 3403-003.591 e 3302-01.170.

2.2 INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE IPI

O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/1996, com alterações da Lei nº 10.276/2001, foi criado para fomentar as exportações, ressarcindo as empresas exportadoras dos valores pagos de PIS e COFINS sobre o preço dos insumos utilizados na produção dos bens.

O art. 1º da Lei nº 9.363/96 assim dispôs:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Por ser o Sujeito Passivo exportador de seus produtos, utiliza-se do crédito presumido de IPI incidente sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, excluindo, ainda, referido montante da base de cálculo da COFINS, por não se tratar de receita.

O crédito presumido de IPI trata-se de instrumento de política fiscal para desonerar as exportações de produtos nacionais, pois sendo a exportação imune das contribuições sociais, nos termos do art. 149, §2º, inciso I da Constituição Federal, não há como ser recuperado diretamente o valor pago das contribuições na aquisição dos insumos, tendo sido criado o instrumento do crédito presumido de IPI. Nessa linha é a doutrina de Rocco Antonio Rangel Rosso Nelson, *in verbis*:

“2.3 Espécies

Os incentivos fiscais podem ocorrer sobre as despesas e sobre as receitas públicas. A partir dessas duas facetas da matéria financeira serão anotados os incentivos fiscais quanto às suas espécies.

É salutar destacar que os incentivos, seja sobre as despesas, seja sobre a receita, são fenômenos relacionados, podendo se dizer que são "faces da mesma moeda",

constituindo diferenças apenas no aspecto formal, doravante a consequência financeira será a mesma

2.3.1 Dos Incentivos Fiscais sobre as Despesas Públicas

No que se refere aos incentivos fiscais, sobre as despesas, estes podem ser na modalidade de subvenção, créditos presumidos e subsídios.

[...]

2.3.1.2 Créditos Presumidos

A desoneração, no que tange aos créditos presumidos, seria a presunção do recolhimento de um tributo (este que de fato não ocorreu), o qual se constituirá quando vier a beneficiar o contribuinte, ou seja, quando a presunção legal constituir-se em um valor menor do que o valor real 40. É um incentivo cuja natureza varia com a normatividade dada em lei, fazendo as vezes de isenção, subvenção ou mera redução da base de cálculo 41.

Afira-se o caso do crédito presumido, para o IPI, previsto na Lei nº 9.363/96, que tem por finalidade favorecer a exportação de mercadorias de fabrico nacional, a partir de insumos adquiridos no mercado interno.

O art. 153, § 3º, III, da Constituição Federal 42 determina a regra imunizante do IPI, no que tange aos produtos industrializados para exportação. Todavia, a presente imunidade não se aplica às contribuições especiais do PIS/Pasep e Cofins.

De tal sorte, com a finalidade de favorecer a exportação, permitindo um preço do produto mais competitivo no cenário internacional, a Lei nº 9.363/96 cria o crédito presumido, que ressarcirá as empresas exportadoras em relação aos valores pagos a título de PIS/Pasep e Cofins incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.”

NELSON, Rocco Antonio Rangel Rosso. *Dos Incentivos Fiscais no Brasil*. Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas/Edições/45 - Jul/Ago 2014.

Assim, caracteriza-se o crédito presumido de IPI como recuperação de custos, não podendo ser enquadrado como receita, pois seu escopo é, justamente, ressarcir os valores pagos pela empresa exportadora a título de PIS e COFINS na aquisição de insumos empregados na industrialização dos bens a serem exportados.

Pode-se conceituar receita como o ingresso de recursos financeiros no patrimônio da empresa de forma definitiva. Além disso, o faturamento, como espécie de receita, constitui-se de valores decorrentes unicamente das vendas de mercadorias e da prestação de serviços. Por isso, em nenhum dos dois conceitos, poder-se-ia enquadrar o crédito presumido de IPI, que se trata, isto sim, de ressarcimento de tributos – recuperação de custos tributários, não acrescentando riqueza nova oriunda da atividade empresarial.

É pacífica a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de ser cabível a exclusão do crédito presumido de IPI da base de cálculo da COFINS, tanto no regime cumulativo quanto não-cumulativo de incidência, conforme se extrai das ementas de julgados a seguir transcritas, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO – CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI – LEIS 9.363/96 E 10.276/2001 – NATUREZA JURÍDICA – NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS.

1. O STJ e o STF já definiram que: a) a base de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento, que equivale à receita bruta, resultado da venda de bens e serviços pela empresa; b) a Lei 9.718/98, ao ampliar a base de cálculo do PIS e da COFINS e criar novo conceito para o termo "faturamento", para fins de incidência da COFINS, com o objetivo de abranger todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, invadiu a esfera da definição do direito privado; c) a noção de faturamento inscrita no art. 195, I, da CF/1988 (na redação anterior à EC 20/98) não autoriza a incidência tributária sobre a totalidade das receitas auferidas pelos contribuintes, não sendo possível a convalidação posterior de tal imposição, ainda que por força da promulgação da EC 20/98; d) é inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 (base de cálculo do PIS e da COFINS), o que impede a incidência do tributo sobre as receitas até então não compreendidas no conceito de faturamento da LC nº 70/91; e) desnecessária, no caso específico, lei complementar para a majoração da alíquota da COFINS, cuja instituição se dera com base no art. 195, I, da Carta Magna.

2. O legislador, com o crédito presumido do IPI, buscou incentivar as exportações, ressarcindo as contribuições de PIS e de COFINS embutidas no preço das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos pelo fabricante para a industrialização de produtos exportados. O produtor-exportador apropria-se de créditos do IPI que serão descontados, na conta gráfica da empresa, dos valores devidos a título de IPI.

3. O crédito presumido do IPI tem natureza jurídica de benefício fiscal, não se constituindo receita, seja do ponto de vista econômico-financeiro, seja do ponto de vista contábil, devendo ser contabilizado como "Recuperação de Custos". Portanto, não pode integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.

3(sic). Ainda que se considerasse receita, incabível a inclusão do crédito presumido do IPI na base de cálculo do PIS e da COFINS porque as receitas decorrentes de exportações são isentas dessas contribuições.

4. Recurso especial não provido.

(REsp 807.130/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/06/2008, DJe 21/10/2008)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DO PIS/PASEP E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA: RESP 993.164/MG. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. É pacífico o entendimento do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, disciplinado pela Lei 9.363/96, constitui benefício fiscal de que gozam as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS.

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1244633/RS, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/03/2013, DJe 25/03/2013)

Com base nessas considerações, entende-se não ser cabível a inclusão dos valores relativos ao crédito presumido de IPI na base de cálculo da COFINS apurada pelo regime cumulativo e não-cumulativo de incidência.

2.3 INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC NOS VALORES A SEREM RESSARCIDOS

De outro lado, quanto à possibilidade de correção monetária, pela taxa SELIC, dos créditos de PIS e COFINS do regime da não-cumulatividade a serem ressarcidos, não assiste razão ao Sujeito Passivo.

A controvérsia relativa à impossibilidade de aplicação de correção monetária no ressarcimento dos créditos de PIS e COFINS não-cumulativos restou sedimentada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no enunciado da Súmula CARF n.º 125, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 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 n.º 10.833, de 2003.

Acórdãos Precedentes:

203-13.354, de 07/10/2008; 3301-00.809, de 03/02/2011; 3302-00.872, de 01/03/2011; 3101-01.072, de 22/03/2012; 3101-01.106, de 26/04/2012; 3301-002.123, de 27/11/2013; 3302-002.097, de 21/05/2013; 3403-001.590, de 22/05/2012; 3801-001.506, de 25/09/2012; 9303-005.303, de 25/07/2017; 9303-005.941, de 28/11/2017.

(grifou-se)

Nos termos do art. 72, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, as súmulas aprovadas pelo CARF são de observância obrigatória pelos seus membros.

Por essa razão, deve ser mantido o acórdão recorrido nesse ponto, negando-se provimento ao recurso especial do Contribuinte em razão da aplicação da Súmula CARF n.º 125.

3 Dispositivo

Diante do exposto, dá-se provimento parcial ao recurso especial do Contribuinte para determinar a exclusão da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativo dos valores relativos ao crédito presumido de IPI.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Redator designado.

Com o devido respeito ao voto da ilustre relatora, mas discordo da parte do seu voto de que trata da possibilidade de inclusão dos valores recebidos a título de crédito presumido de IPI da base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins.

Trata-se da inclusão ou não do crédito presumido de IPI na base de cálculo do PIS e da Cofins não-cumulativas. Esta matéria é muito polêmica no âmbito do direito tributário e na esfera de julgamento administrativo. O contribuinte e a própria relatora entendem que esses ingressos na verdade seriam redutores de custos e não se consubstanciam em receitas, daí a impossibilidade de sua tributação pelo PIS e pela Cofins no regime não cumulativo.

Compreendo os argumentos expostos, porém tenho entendimento diverso, ou seja, que há a incidência do PIS e da Cofins sobre os valores recebidos a título de crédito presumido do IPI. Transcrevo abaixo a legislação que trata do assunto:

Lei nº 10.833, de 29/12/2003:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput

§3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

Lei nº 10.637/2002:

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, **assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.**

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia **e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.**

(...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II (VETADO)

III auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

V referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita. (...)

De acordo com os dispositivos legais acima transcritos, as contribuições ao PIS e à Cofins incidem sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independente de sua denominação ou classificação contábil, ou seja, todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, com exceção das exclusões previstas na própria lei. Considerando que não há nenhuma exclusão específica relativa ao crédito presumido do IPI, a única hipótese de não incidência seria a consideração de que estes ingressos de recursos não teriam a denominação de receita.

Entendo que o crédito presumido de IPI tem a característica de receita, assim entendida no sentido amplo estabelecido pela lei, pois o vocábulo receita, sem qualquer tipo de especificação, corresponde a todo ingresso que se integra positivamente ao patrimônio de uma entidade, provocando um aumento no seu ativo sem um correspondente aumento no passivo, o que é justamente o caso do crédito presumido do IPI de que trata o presente processo.

Peço vênia para me socorrer também nos valiosos ensinamentos do eminente ex-Conselheiro Sólon Sehn no artigo denominado “Crédito Presumido de IPI e a Base de Cálculo de PIS e Cofins” publicado no volume 2 do livro “PIS e cofins à luz da Jurisprudência do CARF, fls. 519/537.

(...)

Não há qualquer impedimento à cobrança do tributo no regime não cumulativo, uma vez que a recuperação de custos integra a receita bruta da empresa. **Afinal, se o conceito de receita compreende o acréscimo patrimonial líquido, não há motivos para afastar de seu âmbito de significação o incremento resultante do recebimento do crédito presumido do IPI.** O patrimônio compreende não só os bens, mas os direitos de crédito e todas as demais relações jurídicas de conteúdo econômico titularizadas pelo sujeito de direitos. Por conseguinte, a receita pode ser auferida não apenas mediante recebimento de dinheiro, mas pela aquisição de qualquer direito susceptível de apreciação pecuniária.

Por outro lado, embora a Lei nº 9.363/1996 faça referência a “ressarcimento”, deve-se ter presente que não se trata propriamente de uma indenização. A concessão do crédito constitui uma liberalidade, um ato unilateral do Poder Público, que não se confunde com as obrigações derivadas da responsabilidade extracontratual.

Tampouco se trata de reembolso, porque este pressupõe a recomposição do patrimônio devida em razão de uma despesa realizada por conta e ordem de outrem.

(...)

Os créditos presumidos são benefícios fiscais concedidos unilateralmente pelo Poder Público, podendo apresentar natureza de subvenção de custeio (v.g. **crédito presumido do IPI para ressarcimento de contribuições previsto na Lei nº 9.363/1996**) ou de subvenção para investimentos (v.g. crédito presumido para incentivos da Lei nº 9.826/1999).

No primeiro caso, as subvenções integram o resultado da pessoa jurídica e, nessa condição, têm natureza de receita bruta do sujeito passivo. Portanto, devem ser incluídas na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, desde que se trate de contribuinte submetido ao regime não cumulativo...

(...)

Enfim, avalizo o entendimento consubstanciado pelo ilustre ex-Conselheiro Paulo Guilherme Derouledé no acórdão nº 3302-002.962, o qual transcrevo parcialmente abaixo:

Como mencionado pelo acórdão recorrido, a NBC T 19.30, norma brasileira de contabilidade aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade, dispõe que Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período proveniente das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto as contribuições dos proprietários.

O Pronunciamento Técnico CPC 30 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis assim define receita:

Objetivo

A receita é definida no Pronunciamento Conceitual Básico Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis como aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade. As receitas englobam tanto as receitas propriamente ditas como os ganhos. A receita surge no curso das atividades ordinárias da entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos e royalties.

O objetivo deste Pronunciamento é estabelecer o tratamento contábil de receitas provenientes de certos tipos de transações e eventos.

A questão primordial na contabilização da receita é determinar quando reconhecê-la. A receita é reconhecida quando for provável que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade e esses benefícios possam ser confiavelmente mensurados. Este Pronunciamento identifica as circunstâncias em que esses critérios são satisfeitos e, por isso, a receita deve ser reconhecida. Ele também fornece orientação prática sobre a aplicação desses critérios.

Conceitualmente, receita é o ingresso econômico representado por um aumento de ativo ou diminuição de passivo que resultam em aumentos de patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade. As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 ainda determinam que a incidência independe da denominação ou classificação contábil.

De acordo com a norma de incidência do PIS e da Cofins não-cumulativa, esta contribuição incide sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independente de sua denominação ou classificação contábil, ou seja, todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, com exceção das exclusões previstas na própria lei.

Uma vez que não há nenhuma exclusão específica relativa ao crédito presumido do IPI, a única hipótese de não incidência seria a consideração de que estes ingressos de recursos não teriam a denominação de receita, o que se afasta com base nas razões expostas anteriormente de que teriam a natureza de receita em seu sentido amplo de que trata a legislação de incidência do PIS e da Cofins já alinhavada.

Quando a norma quis excluir alguma receita de seu campo de incidência o fez expressamente, como a exemplo das receitas decorrentes de subvenções para investimento, as quais tem conteúdo semelhante ou parecido com o crédito presumido de IPI. Note que no caso a Lei 10.833, afirma expressamente de que se tratam de receitas, porém excluem-nas da base de cálculo das contribuições:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. ([Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014](#))

(...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo **as receitas**:

(...)

IX - **de subvenções para investimento**, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público; ([Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014](#))

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial apresentado pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal