



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 22/10/2006
Rubrica *COM*

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11065.005597/2003-00
Recurso nº : 127.268
Acórdão nº : 202-17.298

Recorrente : INDÚSTRIA DE PELES MINUANO LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

COFINS. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO.

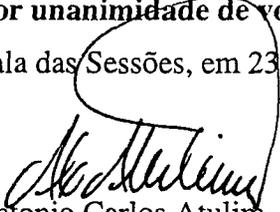
Não se incluem na base de cálculo da contribuição os valores provenientes de pedidos de restituição do crédito presumido do IPI. Aplicabilidade do princípio da razoabilidade, que tem fundamento em análise valorativa, afastando condutas contrárias ao bom-senso que não estabeleçam relação racional entre a finalidade normativa e a conduta administrativa.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA DE PELES MINUANO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 2006.


Antonio Carlos Atulim
Presidente


Maria Teresa Maitínez López
Relatora

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14 / 11 / 06
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Ivan Allegretti (Suplente), Antonio Zomer e Simone Dias Musa (Suplente).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.005597/2003-00
Recurso nº : 127.268
Acórdão nº : 202-17.298

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14, 11, 06
Ivana Cláudia Silva Castro *u*
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : INDÚSTRIA DE PELES MINUANO LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, relativo aos valores não declarados em DCTF e não pagos, no valor de R\$ 329.860,54 (trezentos e vinte e nove mil, oitocentos e sessenta reais e cinquenta e quatro centavos), ante a constatação de que a contribuinte não incluiu na base de cálculo o crédito presumido de IPI nos períodos de apuração de janeiro de 2000 a outubro de 2001, janeiro, março a outubro de 2002, e janeiro a março, maio e setembro de 2003, os quais foram objeto de pedido de ressarcimento através dos Processos Administrativos que tomaram os nºs 11065.002338/2003-38, 11065.004160/2002-60 e 11065.005452/2002-10.

A atuada apresenta impugnação, onde argumenta que:

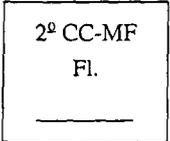
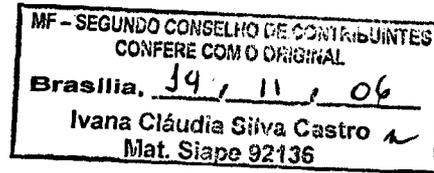
- o crédito presumido de IPI foi instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, conversão da Medida Provisória nº 948, de 24 de março de 1995, e republicações, com o objetivo de desonerar as exportações dos produtos nacionais de toda a carga tributária relativa ao PIS e à Cofins incidente em etapas anteriores, além de assegurar a isenção destas contribuições sobre as receitas da exportação;

- pela sistemática adotada, os valores de PIS e de Cofins incidentes nas etapas anteriores passaram a constituir créditos de IPI, tratando-se de recuperação de custos. Assim, insurge-se contra a inclusão dos valores pleiteados como base de cálculo da Cofins por não considerar o crédito presumido como uma receita, mas sim como uma recuperação de custos. Ademais, o § 10 do artigo 3º da Medida Provisória nº 135, de 2003, teria reconhecido que o "Crédito Presumido de IPI" seria parcela a ser deduzida dos custos dos insumos. Cita Acórdão do Conselho de Contribuintes neste sentido, transcrevendo parte do voto do Relator em um processo administrativo sobre o assunto;

- sob outro aspecto, apenas para argumentar, já que considera vencedora sua posição de que o crédito presumido não se constitui em receita, é o de, em sendo tributável o valor do crédito presumido, tal tributação não poderia ocorrer no mês da exportação. O ressarcimento do crédito presumido, efetivado através de pedido de ressarcimento, deverá ser apresentado no trimestre calendário em formulário próprio, o que significa que a contribuinte deve apresentar seu pedido ao fim do trimestre no qual ocorreu a exportação, sujeito a exame para a verificação pela Delegacia da Receita Federal do seu domicílio, a qual decidirá acerca dos valores e autorizará o seu pagamento. Conclui que o Fisco incorreu em grave erro ao considerar os valores do crédito presumido pelo regime de competência, já que o ressarcimento, geralmente em valores menores que os pleiteados, por discordância dos cálculos efetivados pela contribuinte, é implementado em data muito posterior à data da exportação. Cita também Acórdão do Conselho de Contribuintes que teria reconhecido que os valores dos créditos poderão ser tributados no momento da compensação ou do ressarcimento em espécie. Cita que o ressarcimento relativo aos valores de outubro de 2002 e janeiro, março, maio e setembro de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11065.005597/2003-00
Recurso nº : 127.268
Acórdão nº : 202-17.298

2003, ainda não foram liberados pelo Fisco, embora seus valores já sejam objeto de lançamento de ofício; e

- sobre a aplicação da taxa Selic a título de juros de mora, manifesta sua inconformidade alegando tratar-se de taxa média mensal aplicada pelo mercado financeiro em suas transações, não podendo ser aplicada sobre débitos tributários. Os juros de mora, expressos no § 1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional, constituem-se em modalidade diferente dos juros compensatórios, não concordando com a aplicação das regras criadas para estes últimos na aferição dos juros de mora, cujo mandamento legal determina o percentual de 12% ao ano. Alega que nas restituições ou compensações é vedado o uso de juros Selic.

Por meio do Acórdão DRJ/POA nº 3746, de 13 de maio de 2004, os Membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS, por maioria de votos, julgaram procedente o lançamento. Vencido o julgador José Dario Barcellos Pujol quanto à questão da competência do período de apropriação das receitas. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/09/2003

Ementa: BASE DE CÁLCULO - Sob a égide da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, integram a base de cálculo da COFINS os valores do Crédito Presumido de IPI, no mês em que ocorrer a exportação que originou tais créditos.

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão prolatada, a contribuinte apresenta recurso a este Egrégio Conselho, onde, em síntese e fundamentalmente, reitera os argumentos expostos quando de sua impugnação.

Traz, em petição datada de 25 de julho de 2006, a seguinte solicitação: *“Tendo em vista que esta questão foi, recentemente, objeto de decisão, pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 813-280-SC, na sessão do dia 06 de abril de 2006, a Requerente requer a juntada da íntegra de tal acórdão, nos autos deste processo Administrativo Fiscal, como reforço aos argumentos de direito já esposados no recurso interposto.”*

Consta dos autos Termo de Arrolamento de Bens e Direitos para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o artigo 33, § 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, e Instrução Normativa SRF nº 264, de 20/12/2002.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.005597/2003-00
Recurso nº : 127.268
Acórdão nº : 202-17.298

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14, 11, 06
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

O auto de infração compreende o período de 01/01/00 a 30/09/2003. As matérias colocadas em discussão dizem respeito à incidência ou não da Cofins sobre os créditos quando gerados, provenientes de pedidos de restituição do crédito presumido do IPI. No mais, na eventualidade, discute-se o momento de inclusão e a incidência da taxa Selic no lançamento.

A matéria não é nova, sendo que já foi por esta Relatora enfrentada quando do julgamento do Recurso nº 124.792, resultante do Acórdão nº 203-09.706, em sessão de 10/08/2004. De forma que reproduzo aqui os mesmos argumentos que me nortearam para decidir favoravelmente, em sessão anterior.

Em primeiro lugar, necessário se faz adentrar na natureza do crédito presumido.

O crédito presumido de IPI foi instituído pela Lei nº 9.363/96 objetivando incentivar a atividade de exportação, gerando condições favoráveis para aqueles que, dedicando-se a este campo de atuação, tivessem possibilidade de, reduzindo sua carga tributária, concorrer no mercado internacional.

Deste modo, o contribuinte produtor-exportador de mercadorias nacionais passou a ter direito a um crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, como "ressarcimento" da Cofins e da contribuição ao PIS incidentes sobre matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos no mercado interno para utilização na fabricação de produtos destinados à exportação (Lei nº 9.363/96).

Assim, o produtor-exportador pode utilizar o valor do crédito presumido para abater do IPI devido no próprio período de apuração ou nos períodos subsequentes ao da apuração do crédito. Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido para compensação com o IPI devido pelo produtor-exportador, nas operações de venda no mercado interno, poderá requerer o "ressarcimento" em moeda-corrente, compensá-lo com débitos relativos a outros tributos e contribuições federais ou transferi-lo para outros estabelecimentos da mesma empresa, observadas as normas pertinentes. Não é objeto de análise a cessão desse crédito para outros estabelecimentos.

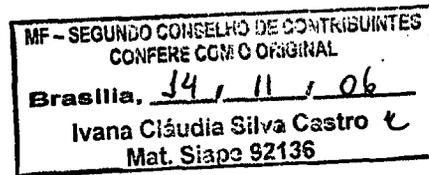
O crédito presumido do IPI definitivo tem sido definido por alguns como uma espécie de recuperação de custos. Por outros, tecnicamente, como subvenção.

A Procuradoria, por meio do Parecer PGFN/CAT/Nº 3.092/2002, posicionou-se no sentido de ser o crédito presumido do IPI um incentivo fiscal, caracterizado como um "ressarcimento" das contribuições instituídas pelas Leis Complementares nºs 7 e 8, de 1970, e 70, de 1991 (PIS/Pasep e Cofins). Veja-se excertos do texto:

"4. Conforme a Lei nº 9.363, de 1996, o crédito presumido do IPI é um incentivo fiscal, caracterizado como um 'ressarcimento' das contribuições instituídas pelas Leis Complementares nº 7 e nº 8, de 1970, e nº 70, de 1991 (PIS/PASEP e COFINS)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 11065.005597/2003-00
Recurso nº : 127.268
Acórdão nº : 202-17.298

'incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo' (art. 1º)."

Para melhor elucidação dos fatos, veja-se um simples exemplo de crédito presumido do IPI:

a) valor total dos insumos utilizados na produção em um determinado período: R\$ 1.000.000,00;

b) receita operacional bruta auferida no mesmo período: R\$ 1.600.000,00; e

c) receita de exportação dos produtos no mesmo período: R\$ 600.000,00.

Com base nos valores acima, temos:

- relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do período em questão:

$$\frac{\text{R\$ } 600.000,00}{\text{R\$ } 1.600.000,00} \times 100 = 37,5\%$$

- o percentual acima apurado é aplicado sobre o valor total dos insumos utilizados na produção do mesmo período para a apuração da parcela relativa à fabricação dos produtos exportados:

$$37,5\% \times \text{R\$ } 1.000.000,00 = \text{R\$ } 375.000,00$$

- valor do crédito presumido do IPI acumulado no período:

$$5,37\% (*) \times \text{R\$ } 375.000,00 = \text{R\$ } 20.137,50$$

(*) Percentual fixado pelo art. 2º, § 1º, da Lei nº 9.363/96.

Assim, no exemplo hipotético acima, tendo a empresa apurado crédito do IPI no valor de R\$ 20.137,50, um dos procedimentos contábil é registrar esse valor a débito da conta de IPI a Recolher ou mesmo na conta IPI a Recuperar, em contrapartida a crédito da conta de "Crédito Presumido do IPI" em conta de Resultado, qual seja, conta retificadora de custo dos produtos vendidos.

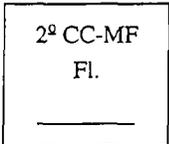
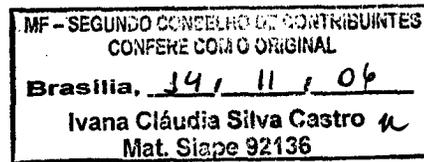
Não há dúvidas que, em se tratando de recuperação de custos, o crédito presumido do IPI não integra a base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, eis que receita não é.

Tenho me manifestado, no entanto, a exemplo do exaustivo estudo elaborado pelo conceituado doutrinador Ricardo Mariz de Oliveira, de forma a conceituar o crédito presumido do IPI como sendo uma **subvenção**. Nesse sentido o crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/96, tem natureza jurídica de subvenção governamental em prestígio ao setor exportador.¹ Tal posicionamento, ao meu ver, não modifica a conclusão acima, de que ainda sob este aspecto igualmente de "receita" não se trata.

¹ "PIS/COFINS: incidência ou não sobre créditos fiscais (créditos-prêmio e outros) e respectivas cessões", in Grandes Temas Tributários da Atualidade (10º Simpósio Nacional IOB de Direito Tributário), 2001, pp. 29 e seguintes.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11065.005597/2003-00
Recurso nº : 127.268
Acórdão nº : 202-17.298

O crédito presumido se apresenta como uma concessão governamental visando incrementar as exportações de produtos brasileiros, tendo, portanto, a natureza de uma subvenção, até porque subvenções são definidas como *“as transferências destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas”*, distinguindo-se as subvenções sociais e as econômicas, consideradas estas *“as que se destinem a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril”* (Lei nº 4.320, de 17.3.1964, art. 12, § 3º).

Ricardo Mariz, na obra já citada, após estudo da verdadeira identidade dos créditos fiscais a título de incentivo, e após a conclusão de que eles são subvenções para custeio de operações, e que estas, tanto quanto as subvenções para investimento,² não se identificam como receitas, formula um silogismo a partir de duas premissas verdadeiras, e que, portanto, conduzem a uma conclusão logicamente correta, qual seja:

“- as subvenções governamentais, tanto para investimento quanto para custeio de operações, não são receitas sujeitas à COFINS e à contribuição ao PIS (premissa maior);

- ora, os créditos fiscais a título de incentivos fiscais são subvenções governamentais para custeio de operações (premissa menor);

- logo, os créditos fiscais a título de incentivos fiscais não são receitas sujeitas à contribuição ao PIS e à COFINS (conclusão).”

Conceito de receita e da não inclusão de subvenções.

Voltando à análise da decisão de primeira instância, penso estar equivocada, ao mencionar que o conceito de receita abrange todo e qualquer “ingresso”, sendo admitidas apenas as exclusões previstas no § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Embora não exista uma definição única e geral para receita Ricardo Mariz³, ao estudar o conceito de receita, conclui:

“- receita é algo novo, que se incorpora a um determinado patrimônio;

- todo patrimônio é formado por um conjunto de direitos e obrigações de um determinado sujeito de direito, isto é, por elementos regulados pelo direito;

- logo, o algo novo que se constitui em receita é um dado jurídico, definido pelo direito;

- não existe uma definição única e geral para receita, de modo que, em cada situação, receita será um acréscimo patrimonial dependente da definição jurídica aplicável, isto é, do tratamento jurídico que for prescrito pela norma jurídica aplicável a essa situação;

- por conseguinte, a receita é um ‘plus jurídico’ que se agrega ao patrimônio, ainda que o ato do qual ela seja parte não acarrete aumento patrimonial, ou mesmo que acarrete redução patrimonial; por isso, é mais apropriado dizer que receita agrega um elemento positivo ao patrimônio;

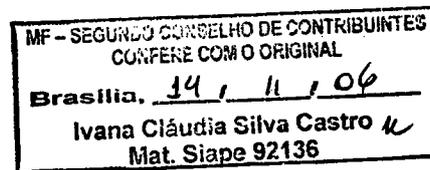
²A Lei nº 6.404/76 diz que as subvenções para investimento não se constituem em receita. Isso não quer dizer que para as demais subvenções sejam receitas.

³“Conceito de Receita como Hipótese de Incidência das Contribuições para a Seguridade Social (para efeitos da Cofins e da Contribuição ao Pis)”, in Grandes Temas Tributários da Atualidade, (9º Simpósio Nacional IOB de Direito Tributário), 2000, pp. 39 e seguintes;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.005597/2003-00
Recurso nº : 127.268
Acórdão nº : 202-17.298



2º CC-MF
Fl.

- *receita é um novo direito - na sua existência, se se tratar de direito antes inexistente, ou na sua valoração, quanto a direitos anteriormente existentes -, de qualquer natureza e de qualquer origem, produzido por qualquer causa ou fonte eficiente, que não acarrete para o seu adquirente qualquer nova obrigação;*
- *em outras palavras, receita é um acréscimo de direito que não acarrete qualquer prestação para o adquirente desse direito, pendente de cumprimento por ele; ou, ainda, receita é um acréscimo de direito para o respectivo adquirente que não atribua a terceiro qualquer direito contra o adquirente daquele primeiro direito;*
- *ademais, receita é um novo direito adquirido por alguém, que representa obrigação para um terceiro, a qual surge necessariamente no mesmo momento da aquisição do direito por aquele alguém, mas cujo cumprimento ou extinção não necessita ocorrer simultaneamente;*
- *mas não é receita o ingresso de um novo elemento positivo no ativo que seja mera decorrência e mero cumprimento de obrigação da contraparte do titular do correspondente direito, ou que seja destinado a esta finalidade;*
- *também não é receita o direito novo que seja simples direito à devolução de direito anteriormente existente no ativo componente do patrimônio, ou de outro que juridicamente lhe seja equivalente, e que apenas reponha o ativo e o patrimônio ao estado anterior;*
- *também não é receita o direito novo que, por sua natureza e por definição legal, represente capital social ou reserva de capital da pessoa jurídica;*
- *a redução ou extinção de obrigação, sem pagamento, também é receita, salvo se, pelo exame das características de cada caso, se puder equiparar a exoneração da dívida a uma doação, hipótese em que será aplicável a mandatória definição legal de 'não receita' e do respectivo crédito à reserva de capital."*

Ricardo Mariz⁴ afasta qualquer possibilidade de se definir receita, no sentido de ser um simples lançamento contábil, ou aquilo que a contabilidade venha a reconhecer como tal. Na verdade, a contabilidade nada cria, pois apenas registra, através de métodos científicos e confiáveis, e segundo a linguagem das partidas dobradas, os fatos tais como se encontram na realidade fenomênica que lhe é externa, composta esta quase sempre por fatos e atos jurídicos.

No cenário atual, em vista da norma contida no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 - segundo a qual a receita bruta deve ser entendida independentemente da "classificação contábil adotada" -, interpretações mais desavisadas admitem que toda e qualquer prática contábil possa conduzir à receita, por não ser relevante a classificação contábil praticada.

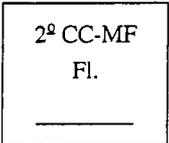
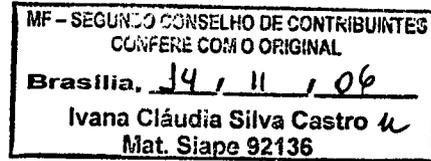
Nem de outra forma poderia ser porque, se assim não fosse, bastaria um lançamento à conta de receita para incidirem as duas contribuições, ou um não lançamento a essa conta para eliminá-las. Portanto, pressupõe-se que a contabilidade vá procurar o conceito de receita fora dos seus procedimentos, e que estes o adotem corretamente.

⁴ idem item anterior.

7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11065.005597/2003-00
Recurso nº : 127.268
Acórdão nº : 202-17.298

Após a análise do que vem a ser receita, oportuno transcrever as conclusões a que chegou Ricardo Mariz de Oliveira, ao tratar exaustivamente da matéria:⁵

“- a aquisição do direito aos créditos fiscais a título de incentivo, que tenham a natureza jurídica de subvenções econômicas para custeio de operações, não é receita nem é sujeita à incidência da COFINS e da contribuição ao PIS;

- a simples realização desses créditos fiscais perante o próprio Poder Público e pelas formas originárias da lei reguladora de cada crédito - compensação tributária ou ressarcimento em dinheiro - representa a realização financeira do próprio direito e também não é receita tributável pela COFINS e pela contribuição ao PIS;”.

Além do mais, em complemento às conclusões anteriores, penso que a análise, deve ser realizada sob o ponto de vista racional em sintonia com a aplicação do princípio da razoabilidade que deve nortear o bom intérprete da norma legislativa. Não é razoável proceder à tributação daquilo que o Estado dá como um incentivo às exportações. O princípio da razoabilidade determina que a aplicação da lei seja congruente com os exatos fins por ela visados em face da situação a que se propôs. Deve haver lógica entre a decisão administrativa e a sua proposta de eficácia.

O controle da legalidade evoluiu para verificar a existência de critérios aceitáveis no exercício da discricionariedade pela Administração. Para Caio Tácito, *“o conceito de legalidade pressupõe, como limite à discricionariedade, que os motivos determinantes sejam razoáveis e o objeto proporcional à finalidade declarada ou implícita na regra de competência”*.⁶

É certo que o ato administrativo que promove a constituição do crédito tributário está inserido no campo dos atos vinculados, em que a atuação discricionária do agente público é muito limitada. A segurança jurídica impõe que a norma tributária deva ser formulada com elementos precisos e determinados de modo que o aplicador do direito não possa introduzir critérios de conveniência e oportunidade na aplicação da norma ao caso concreto.

Em que pese essa diretiva do sistema, é comum ao se elaborar normas relativas à exigência de tributos, inclusive as procedimentais, recorrer-se a conceitos indeterminados ou cláusulas gerais. O princípio da razoabilidade determina, portanto, bom senso, de forma a não imprimir às medidas tomadas uma intensidade ou extensão supérflua. O excesso não milita em benefício de ninguém, sendo apenas um agravo inútil aos direitos de cada qual.

A razoabilidade, por sua vez, tem fundamento em análise valorativa, afastando condutas contrárias ao bom-senso que não estabeleçam relação racional entre a finalidade normativa e a conduta administrativa. O administrador, em suas decisões e despachos no processo administrativo, deve agir com certa margem de discricionariedade, visando a adequação da providência requerida às necessidades administrativas. Lucia Valle Figueiredo define:

⁵ *“PIS/COFINS: incidência ou não sobre créditos fiscais (créditos-prêmio e outros) e respectivas cessões”, in Grandes Temas Tributários da Atualidade (10º Simpósio Nacional IOB de Direito Tributário), 2001, pp. 29 e seguintes.*

⁶ TÁCITO, Caio. *“O Princípio da Legalidade: Ponto e Contraponto”, Revista de Direito Administrativo*, nº 206, São Paulo, FGV, outubro/dezembro de 1996, p. 2.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14 / 11 / 06
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 11065.005597/2003-00
Recurso nº : 127.268
Acórdão nº : 202-17.298

“Traduz o princípio da razoabilidade a relação de congruência lógica entre o fato (o motivo) e a atuação concreta da administração.”⁷

Por outra vertente, como bem aponta a recorrente, oportuno observar que a questão foi recentemente analisada pelo STJ, por meio do Resp nº 813.280/SC; (2006/0017398-9), Relator(a) Ministro JOSÉ DELGADO - julgamento ocorrido em 06/04/2006, DJ de 02/05/2006, p. 271, cuja ementa está assim redigida:

“TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIAL-EXPORTADOR. RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS EMBUTIDOS NO PREÇO DOS INSUMOS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. LEI Nº 9.363/96. PRECEDENTES.

1. ‘De acordo com o disposto no art. 1º da Lei 9.363/96, o benefício fiscal de ressarcimento de **crédito presumido** do IPI, como ressarcimento do PIS e da COFINS, é relativo ao **crédito** decorrente da aquisição de mercadorias que são integradas no processo de produção de produto final destinado à exportação. Portanto, inexistente óbice legal à concessão de tal **crédito** pelo fato de o produtor/exportador ter encomendado a outra empresa o beneficiamento de insumos, mormente em tal operação ter havido a incidência do PIS/COFINS, o que possibilitará a sua desoneração posterior, independente de essa operação ter sido ou não tributada pelo IPI’ (REsp nº 576857/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 19/12/2005).

2. ‘Mesmo quando as matérias-primas ou insumos forem comprados de quem não é obrigado a pagar as contribuições sociais para o PIS/PASEP, as empresas exportadoras devem obter o creditamento do IPI’ (REsp nº 763521/PI, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 07/11/2005)

3. *O crédito presumido previsto na Lei nº 9.363/96 não representa receita nova. É uma importância para corrigir o custo. O motivo da existência do crédito são os 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.*

4. *Precedentes das egrégias 1ª e 2ª Turmas desta Corte.*

5. *Recurso não-provido.”*

Em tempo, apenas argumentando, ainda que se tratasse de receita, seguindo orientação do Supremo Tribunal Federal no RE nº 357.950, Rel. Min. Marco Aurélio, publicado no D.O. de 15/08/2006, há de se observar que receitas que não decorram da venda de serviços, de mercadorias, ou de mercadorias e serviços não são incluídas na base de cálculo das contribuições sociais. Veja-se ementa a seguir:

“CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos,

⁷ FIGUEIREDO, Lucia Valle. *Curso de Direito Administrativo*, 2ª ed., Malheiros, 1985, p. 46.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14, 11, 06
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11065.005597/2003-00
Recurso nº : 127.268
Acórdão nº : 202-17.298

conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada."

Conclusão

Portanto, diante da doutrina e jurisprudência colhida, e por entender que o valor recebido do crédito presumido de IPI não compõe a base de cálculo da Cofins, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 23 de agosto de 2006.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ