



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13007.000095/2004-85
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-007.042 – 3ª Turma
Sessão de 10 de julho de 2018
Matéria 61.858.4339 - PIS - BASE DE CÁLCULO - INCLUSÃO DOS VALORES RESSARCIDOS DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IPIRANGA PETROQUÍMICA SA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO DO PIS NÃO CUMULATIVO.

Por força do art. 1º da Lei nº 10.637/2002, o crédito presumido do IPI integra a base de cálculo do PIS. Trata-se de um benefício fiscal com natureza de subvenção de custeio, integrando a receita bruta do contribuinte, sem qualquer disposição legal para que seja afastado no caso concreto.

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 dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de 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 Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se processo de Declaração de Compensação (e-fls. 03 e 04) de débito da CSLL e do IPI de maio e junho de 2004, respectivamente, com crédito do PIS não-cumulativo de janeiro de 2004, no valor de R\$ 102.038,59. Conforme o relatório de atividade fiscal (e-fls. 31 a 34), entre outros pontos, a contribuinte deixou de incluir na base de cálculo do PIS o valor referente ao crédito presumido de IPI, descumprindo a regra contida no art. 1º da Lei nº 10.637/2002. O pleito foi parcialmente reconhecido nos termos do despacho decisório nº 258/07 (e-fl. 75).

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade às e-fls. 87 a 96, em 12/04/2007, pleiteando (i) a reforma do despacho decisório nº 258/07, para que seja homologada integralmente a compensação solicitada nos autos, além de desconstituído o lançamento do crédito tributário compensado, referente à CSLL e IPI, e (ii) que seja tornada sem efeito a planilha de e-fl. 64, que incluiu indevidamente o crédito presumido de IPI na base de cálculo do PIS não-cumulativo, como se receita fosse.

A 2ª Turma da DRJ/POA, no acórdão nº 10-15.955, prolatado em 21 de maio de 2008, às e-fls. 125 a 127, por unanimidade, indeferiu a solicitação.

Intimada do acórdão da DRJ em 04/07/2008 (e-fl. 151), a contribuinte interpôs recurso voluntário, em 24/07/2008, às e-fls. 153 a 167. Apresentou, resumidamente, os seguintes argumentos:

a) não há como se atribuir ao crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nº 9.363/93, a natureza de receita, motivo pelo qual ele não pode ser incluído na base de cálculo da contribuição para o PIS; e

b) a inclusão na base de cálculo da contribuição para o PIS dos valores referentes ao crédito presumido do IPI representaria um *venire contra factum proprium*, além de encontrar óbice no inciso I do §2º do art. 149 da CF e no inciso I do art. 5º da Lei nº 10.637/2002, que vedam a incidência da contribuição para o PIS sobre receitas decorrentes de operações de exportação.

Ao final, requer o provimento do recurso, para o efeito de homologar integralmente a compensação realizada pela contribuinte em relação aos débitos de CSLL e de IPI, vencidos, respectivamente, em 30/06/2004 e 25/06/2004.

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento em 18/03/2010, resultando no acórdão nº 3401-00.636, às e-fls. 198 a 203, que tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI NA BASE DE CÁLCULO DO PIS NÃO-CUMULATIVO, POR NÃO SE TRATAR DE RECEITA.

Somente as receitas operacionais compõem a base de cálculo do PIS não-cumulativo, sendo assim, o valor do crédito presumido

do IPI não compõe a base de cálculo dessa contribuição, haja vista não se tratar de receita, mas sim de redução de gasto.

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator Designado. Vencidos os Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça (Relator), Emanuel Carlos Dantas de Assis e Luciano Pontes de Maya Gomes (Suplente). Designado o Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte para redigir o voto vencedor.

Embargos de declaração da contribuinte

Intimada do acórdão nº 3401-00.636 em 22/03/2011 (e-fl. 213), a contribuinte apresentou embargos de declaração em 28/03/2011 (e-fls. 217 a 223), embasado em alegadas omissões e na ocorrência de erro material no acórdão.

O julgamento foi sobrestado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento nos termos da resolução nº 3401-000.574, de 23/10/2012 (e-fls. 255 a 258), que teve o seguinte teor:

Resolvem os membros do colegiado, por qualidade, conhecer parcialmente quanto à primeira e à terceira omissões alegadas. Vencidos os Conselheiros Fernando Marques Cleto Duarte, Ângela Sartori e Jean Cleuter Simões Mendonça que conheciam integralmente dos embargos. Em segunda votação, vencidos Odassi Guerzoni, Jean Cleuter Simões Mendonça e Ângela Sartori, que conheciam quanto à segunda e à terceira omissões. Quanto ao mérito, decidiu-se pelo sobrestamento com base no art. 62-A. Vencido o Conselheiro Júlio César Alves Ramos.

Ante a edição da Portaria MF nº 545/2013, que revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o RICARF, os autos foram restituídos ao conselheiro relator, em 07/01/2014, para prosseguimento do feito (despacho de devolução à e-fl. 259).

Os embargos foram analisados pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento nos termos do acórdão nº 3401-002.609, de 28/05/2014 (e-fls. 272 a 278), que apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI — IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DO PIS O crédito presumido de IPI é parcela relacionada à redução de custos e não à obtenção de receita nova, oriunda do exercício da atividade empresarial. A noção de faturamento, identificada com as bases de cálculo do PIS e da COFINS, corresponde à receita bruta derivada da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e serviços.

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do colegiado, Por maioria, acolheram-se os embargos, com efeitos infringentes, de modo a dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Júlio Ramos, que negava provimento. O Conselheiro Robson Bayerl votou pelas conclusões. Sustentou pela recorrente Henry Gonçalves Lunmertz OAB/RS 39164.

Recurso especial da Procuradoria

A PGFN foi intimada do acórdão nº 3401-002.609 em 12/08/2014 (e-fl. 279) e apresentou recurso especial em 16/09/2014 (e-fls. 280 a 297), no qual aponta divergência entre o acórdão recorrido e os paradigmas nºs 201-77.681 e 9303-00.609 quanto à possibilidade de exclusão dos valores referentes ao crédito presumido de IPI ressarcido da base de cálculo do PIS. Explica que, enquanto o aresto atacado considerou possível a exclusão, os paradigmas entenderam ser ela inviável, por falta de previsão legal.

Ao final, requer seja dado provimento ao recurso especial.

O então Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF apreciou o recurso especial da Procuradoria em 03/08/2015, no despacho de e-fls. 299 a 301, com base nos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256/09, dando-lhe seguimento.

A contribuinte foi intimada do acórdão nº 3401-002.609, do recurso especial da Procuradoria e do respectivo despacho de admissibilidade em 27/04/2017 (e-fl. 306). Consoante o despacho à e-fl. 307, a empresa não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso especial de divergência da procuradoria é tempestivo, cumpre os requisitos regimentais e por isso dele conheço.

A divergência trazida pela Fazenda se estabelece sobre o crédito presumido de IPI integrar a base de cálculo das contribuições para o PIS sujeito à não-cumulatividade, em razão de tal crédito constituir receita.

Inconteste a existência dos créditos de IPI neste processo, discute-se a sua tributação, ou não, a título de receita em contribuição para o PIS, o que reduziria os créditos deste tributo que a contribuinte pretendeu utilizar para compensações.

Inquestionável que a Lei nº 10.637 de 30/12/2002, ao estabelecer a contribuição da cobrança não-cumulativa para o PIS, em seu art. 1º¹, tomou como seu fato gerador o total das receitas auferidas, independentemente de sua denominação ou classificação

¹ 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.

(...)

fiscal, afastando apenas aquelas descritas no § 3º do mesmo artigo. Não há qualquer exclusão específica relativa ao crédito presumido de IPI.

Estando esse crédito presumido definido na Lei nº 9.363 de 13/12/1996², há respeitáveis juristas a advogar que ele representa verdadeiro ressarcimento, oferecido ao contribuinte para compensar as despesas tidas com o recolhimento pretérito de PIS incidentes sobre as operações que a lei especifica. Contudo, filio-me a outra corrente, que vislumbra no crédito presumido de IPI a natureza de subvenção de custeio, ofertada pelo Poder Público, mediante renúncia fiscal, para auxiliar o beneficiário a arcar com os gastos de sua atividade. Nesta linha de entendimento, os créditos em comento deveriam sempre ser adicionados ao resultado tributável.

Para analisar a natureza de receita do crédito presumido de IPI, me apoio na Norma Brasileira de Contabilidade TG 30, que em seus objetivos já traz a seguinte definição:

A receita é definida na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro 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 desta Norma é estabelecer o tratamento contábil de receitas provenientes de certos tipos de transações e eventos.

Me socorro ainda de excerto doutrinário sobre a matéria³, *apud* ao voto do i. conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, no acórdão nº 3301-002.395:

(...)

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

² 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.

³ 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.

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...

(...)

(Negritei.)

Concluindo que seja receita para fins de tributação pelo PIS e inexistindo qualquer previsão legal para que se afaste referida receita da apuração do PIS, correto o entendimento expresso no acórdão de primeira instância da DRJ/POA e por consequência a redução dos créditos disponíveis para compensação pela contribuinte.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional para dar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 13007.000095/2004-85
Acórdão n.º **9303-007.042**

CSRF-T3
Fl. 321
