ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13007.000231/2003-56
CÓPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	13007.000231/2003-56
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3301-002.395 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de julho de 2014
Matéria	PIS/PASEP
Recorrente	IPIRANGA PETROQUIMICA S.A.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2003

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.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

Não há como concluir que a receita decorrente do crédito presumido de IPI é decorrente de operação de exportação de mercadorias para o exterior. É um benefício fiscal instituído unilateralmente pelo Poder Público e decorre das operações internas com incidência de PIS e Cofins. Nos termos do art. 111 do CTN interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre exclusão de crédito tributário.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Fábia Regina Freitas – relatora, Maria Teresa Martinez Lopes e Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo, que davam provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal. Fez sustentação oral pela recorrente o advogado Anderson Trautmann Cardoso, OAB/RS 50393.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Fábia Regina Freitas - Relatora.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martinez Lopez, José Paulo Puiatti, Fábia Regina Freitas, Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo e Andrada Márcio Canuto Natal.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

COPIA

Trata-se, na origem, de Declaração de Compensação de créditos de PIS não cumulativo apurados no período compreendido entre janeiro e junho de 2003 com débito de COFINS, no valor de R$ 2.724.059,24 (dois milhões, setecentos e vinte e quatro mil, cinquenta e nove reais e vinte e quatro centavos). (fls. 01/03)

Examinando a mencionada declaração, a Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre, com base em Relatório de Atividade Fiscal proferido pela SEORT de fls. 183/186, concluiu por homologar parcialmente a compensação realizada pelo contribuinte (fl. 230).

Deixou de acolher integralmente a compensação porquanto o contribuinte, no período de janeiro a junho de 2003, deixou de incluir na base de cálculo do PIS o valor referente ao crédito presumido de IPI, contrariando o determinado pelo art. 1° da Lei n° 10.637/2002.

Outra razão levantada pela Fiscalização foi o fato de o contribuinte haver pretendido a compensação, em uma única DCOMP do saldo dos créditos correspondentes a mais de um trimestre. No entender da Fiscalização esse procedimento contrariava a legislação, razão pela qual não homologou a compensação nessa parte.

Em face dessa decisão, a ora recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade.

Alegando, em síntese, o seguinte:

1 - a fiscalização teria considerado apenas os créditos de PIS provenientes de exportação apurados no primeiro trimestre de 2003;

2 - a IN SRF n ° 291/2003, que vigorava no momento da entrega das declarações em questão, não conteria qualquer vedação à utilização em única DCOMP do saldo de créditos de dois trimestres.

3 – O crédito presumido de IPI não é receita e, portanto, não deve integrar a base de cálculo da contribuição devida a titulo de PIS não-cumulativo.

Analisando os fundamentos trazidos pela recorrente, a Eg. DRJ de Porto Alegre, por meio de aresto de fls 452/454, concluiu por prover parcialmente a defesa da Recorrente e afastou a exigência no sentido de que a DCOMP não poderia compreender saldo credor relativo a mais de um trimestre. A ementa do acórdão *a quo* é a seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2003

NULIDADE - MÉRITO FAVORÁVEL AO SUJEITO PASSÍVEL - Presente a possibilidade de decisão do mérito

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

em favor do sujeito passivo, não deve ser declarada a nulidade de ato com preterição do direito de defesa.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO – ORIGEM DO CRÉDITO - MAIS DE UM TRIMESTRE -

Inexistindo limitação expressa na legislação tributária, no momento da entrega da DCOMP, determinando que a origem dos créditos deva estar adstrita a um único trimestre de apuração, não há empecilho para a homologação do encontro de contas declarado.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - BASE DE CÁLCULO DO PIS NÃO-CUMULATIVO - Sob a égide das Leis 10.637/2002, os valores relativos ao Crédito Presumido de IPI integram a base de cálculo do PIS não-cumulativo até a extinção do benefício.

Rest/Ress. Def. em Parte - Comp. Homolog. em Parte

Em face do mencionado acórdão foi interposto recurso voluntário pela contribuinte (fls. 483/500), insurgindo-se, essencialmente, contra a manutenção do valor correspondente ao crédito presumido de IPI na base de cálculo do PIS.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencido

CÓPIA

Conselheira Fábia Regina Freitas

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235, de 06 de março de 1972, assim dele tomo conhecimento.

A controvérsia trazida pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário diz respeito à possibilidade de inserção, na base de cálculo da Contribuição para o PIS, dos valores atinentes ao crédito presumido de IPI.

Inicio a análise da matéria posta nesses autos examinando a natureza do benefício fiscal atinente ao crédito presumido do IPI. Trata-se de benefício fiscal que, como bem defendeu a recorrente, tem como principal objetivo o de anular ou, quando menos, minimizar os custos dos produtos nacionais destinados à exportação, possibilitando a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros exportados, dentro da premissa básica da diretriz política do setor, no sentido de que não se deve exportar tributos (EM no. 120/95 – MP 948/95, convertida na Lei n. 9.363/1996). Trata-se de um benefício que, nas palavras do Recorrente, é instrumentalizado por meio de um crédito presumido de IPI, um crédito escritural incentivado do IPI, a ser escriturado e compensado com débitos deste imposto, também lançados na escrita fiscal. O produtor-exportador se apropria de créditos do IPI que serão descontados, na conta gráfica da empresa, dos valores por ele devidos a título de IPI.

Tomada a premissa inicial, passa-se à análise da legislação atinente à Contribuição para o PIS:

A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, estabelece:

> *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)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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. (...)*

A incidência da contribuição pressupõe o auferimento de receita e esta, como é cediço, pressupõe um ingresso no patrimônio o que, a meu ver, não se verifica no caso concreto.

A respeito do tema, importante trazer à colação os apontamentos feitos pelo professor Leandro Paulsen, na obra *"Direito Tributário Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência"*, editora Livraria do Advogado, 9ª edição, páginas 471⁄472, nos comentários ao art. 195, inciso I, alínea "b", da CF⁄88, *in verbis*:

> ***"- Ressarcimento ou recuperação de custos tributários e de outras despesas.*** *Nem todo ingresso ou lançamento contábil a crédito constitui receita, que, para ser tributada, deve evidenciar riqueza reveladora de capacidade contributiva. Não pode o Fisco exigir contribuição sobre o simples ressarcimento por tributo pago indevidamente ou sobre o creditamento que visa a compensar custos tributários.*
>
> *(...)*
>
> *- "Em qualquer hipótese, tratando-se de despesa ou custo anteriormente suportado, sua recuperação econômica em qualquer período posterior, enquanto suficiente para neutralizar a anterior diminuição patrimonial, não ostenta qualidade para ser rotulada de receita, pela ausência do requisito da contraprestação por atividade ou de negócio jurídico (materialidade), além de faltar o atributo da disponibilidade de riqueza nova. A recuperação de custo ou de despesa pode ser equiparada aos efeitos da indenização, pela similitude no caráter de recomposição patrimonial...*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

Enquanto há reconhecimento expresso da administração tributária para não incidência das contribuições da COFINS e do PIS 'sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente' (ADI-SRF nº 25/2003), equivoca-se no entendimento de que os valores ressarcidos a título de crédito presumido são passíveis de tributação, pela falsa premissa de estarem abrangidos pelo conceito de receita, pois se caracterizam, também, recuperação de custos." (MINATEL, José Antônio, Conteúdo do Conceito de Receita e Regime Jurídico para sua Tributação, MP, 2005, p. 218/219, 222, 224 e 259)"

No caso dos autos é precisamente isso que ocorre: O contribuinte exportador suporta todas as incidências tributárias ao longo da cadeia produtiva até a efetiva exportação de seu produto. Após, utilizando-se do benefício fiscal em tela, ele recupera o custo anteriormente sustentado. E essa sistemática visa apenas a competitividade dos produtos brasileiros no exterior, em prol do interesse público de fomento às exportações.

Nessa medida, tratando-se de incentivo que visa, ao fim e ao cabo, a anulação de despesas incorridas, não pode tal incentivo ser equiparado a receita para fins de incidência do PIS.

Para dirimir qualquer dúvida a respeito dessa interpretação, o Eg. STJ, por sua vasta e pacífica jurisprudência, concluiu no mesmo sentido de excluir da base de cálculo do PIS o valor atinente ao crédito presumido de IPI. É o que se infere das seguintes ementas:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. "É pacífico o entendimento do STJ sobre a não incidência de COFINS/PIS tanto sobre o crédito presumido do IPI quanto sobre os insumos empregados na industrialização de produtos exportados" (REsp 1.130.033/SC, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Segunda Turma).

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1163994/PR, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/12/2011, DJe 19/12/2011)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI (LEI N. 9.363/96). IMPOSSIBILIDADE.

1. A jurisprudência desta Corte firmou seu entendimento no sentido de que as exações relativas ao PIS e à Cofins

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

não incidem sobre os valores correspondentes ao crédito presumido do IPI, instituído pela Lei n. 9.363/96.

2. Precedentes: REsp 1130033/SC, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJe 16.12.2009; AgRg no REsp 1059829/SC, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 4.11.2008; REsp 807.130/SC, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 21.10.2008; e REsp 1025833/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 17.11.2008.

3. Ademais, "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" (REsp 807.130/SC, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 21.10.2008).

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1075961/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/10/2010, DJe 25/10/2010)

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI DECORRENTE DE EXPORTAÇÕES. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. REGRAS DO CÓDIGO CIVIL SOBRE IMPUTAÇÃO DO PAGAMENTO. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

1. A pretensão da contribuinte – de que a amortização da dívida da Fazenda Pública seja realizada primeiro sobre os juros e, somente depois, sobre o principal do crédito, mediante compensação – não está amparada pelo art. 354 do CC e não existe previsão de que esse dispositivo possa, no caso, ser aplicado subsidiariamente.

2. É pacífico o entendimento do STJ sobre a não incidência de COFINS/PIS tanto sobre o crédito presumido do IPI quanto sobre os insumos empregados na industrialização de produtos exportados. Precedentes.

3. Recursos especiais não providos.

(REsp 1130033/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/12/2009, DJe 16/12/2009)

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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. 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 807130/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/06/2008, DJe 21/10/2008)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de prover o recurso da contribuinte para determinar que seja afastado da base de cálculo da Contribuição para o PIS o valor atinente ao crédito presumido de IPI.

Fábia Regina Freitas – Relatora

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

CÓPIA

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

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. Compreendo os argumentos expostos pela relatora, 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. Como no presente processo a discussão é específica ao PIS, nos ateremos a análise da legislação relativa a esta contribuição.

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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *custo de aquisição, que tenham sido computados como receita. (...)*

De acordo com o dispositivo legal acima transcrito, o PIS 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. 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 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, *in verbis*:

> *(...)*
>
> *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.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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...*
>
> *(...)*

CÓPIA

Também não concordo com o argumento de que embora receita, estaria excluída da base de cálculo do PIS e da Cofins por tratar-se de receitas decorrentes de exportação e portanto imunes à tributação.

> *Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as **receitas decorrentes das operações** de:*
>
> *I - **exportação de mercadorias para o exterior**;*

A imunidade tributária expressa no art. 5º da Lei 10.267/2002, acima transcrito, é para receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior. Não é possível entender que o crédito presumido do IPI decorre propriamente de uma operação de exportação. Ele é um benefício fiscal instituído por lei que pode ser revogado a qualquer momento, dependendo exclusivamente da vontade legislativa. Não há aí nenhuma obrigação de cunho constitucional decorrente de imunidade tributária. São recursos do Poder Público que visam ressarcir operações internas, nas quais incidiram o PIS e a Cofins. Além do mais, nos termos do art. 111 do CTN, há que se interpretar literalmente a legislação tributária, quando se trata de exclusão do crédito tributário, não podendo ser usado qualquer tipo de analogia no intuito de estabelecer um sentido adicional ao texto da lei.

> *Art. 111. Interpreta-se **literalmente** a legislação tributária que disponha sobre:*
>
> *I - suspensão ou **exclusão do crédito tributário**;*
>
> *II - outorga de isenção;*
>
> *III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por FABIA REGINA FREITAS, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 25/03/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA