



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

**Processo nº** 13007.000332/2003-27  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-002.606 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de maio de 2014  
**Matéria** PIS/Pasep  
**Recorrente** IPIRANGA PETROQUÍMICA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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.

*(assinado digitalmente)*

JULIO CÉSAR ALVES RAMOS - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Alves Ramos (Presidente), Robson Jose Bayerl, Jean Cleuter Simoes Mendonca, Eloy Eros Da Silva Nogueira, Fernando Marques Cleto Duarte, Angela Sartori.

## Relatório

Mais uma vez retorna a este Conselho o presente processo, interposto por IPIRANGA PETROQUÍMICA S/A, que teve o julgamento suspenso em atenção ao disposto no artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, por pender Recurso Extraordinário em que se discute a possibilidade de o crédito presumido do IPI decorrente de exportações integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Para elucidar os fatos em apreço, transcrevo o relatório produzido em assentada anterior, em que foram discutidos os embargos de declaração interpostos pelo contribuinte em face de decisão deste Conselho que negou provimento ao recurso voluntário, por entender que inexistia previsão legal para a exclusão dos créditos de IPI da base de cálculo do PIS:

*“Trata o presente processo de Embargos de Declaração, protocolados pela contribuinte Ipiranga Petroquimica S/A, referentes à decisão de 18.3.2010 proferida por esta câmara.*

*Por considerar suficiente para a compreensão do processo, adoto o relatório proferido por esta Câmara, por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário da contribuinte:*

*‘Trata o presente processo de Declaração de Compensação de débito do PIS, COFINS e IRRF no valor total de R\$ 381.091,15 (fl.138) com crédito do PIS não cumulativo do 3º trimestre de 2003 (fl.139).*

*Após verificação contábil, a fiscalização constatou as seguintes irregularidades no crédito da contribuinte (fls. 157/160):*

*1 - Falta de inclusão do crédito presumido do IPI na base de cálculo do PIS não cumulativo, no período de dezembro de 2002 a janeiro de 2004, contrariando o art. 1º da Lei nº 10.637/2002;*

*2 - Falta de diferenciação entre os créditos oriundos de operações no mercado interno e os créditos de exportação, considerando todos os créditos como de mercado interno, o que possibilita a compensação somente com o próprio PIS dos meses subsequentes;*

*3 - As demais receitas foram subtraídas da base de cálculo, quando deveriam ser calculadas.*

*Diante dessas razões, o Delegado da Receita Federal em Porto Alegre/RS reconheceu parcialmente o crédito no valor de R\$ 510.221,56 e a compensação foi homologada até o limite do crédito reconhecido (fl.204).*

*Irresignada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls.247/262), alegando, em resumo, que o crédito presumido do IPI é mero redutor de gasto, não configurando receita e esse entendimento se coaduna com a jurisprudência do TRF da 4ª Região, do STJ e do Conselho de Contribuintes.*

*A DRJ em Porto Alegre/RS prolatou acórdão (fls.326/327) indeferindo o pleito da contribuinte, sob fundamentação de que o PIS incide sobre qualquer receita independentemente da classificação contábil, havendo exceções somente se a lei expressamente assim determinar. Como não há lei que exclua expressamente o crédito presumido do IPI da incidência do PIS, aquele crédito compõe a base de cálculo desta contribuição.*

*A contribuinte foi intimada do acórdão em 23006/2008 (fl.350) e interpôs Recurso Voluntário em 24/07/2008 (fls.351/365), reforçando as alegações da manifestação de inconformidade e acrescentando que, se o crédito presumido não é receita, não necessita de disposição expressa para sua exclusão da base de cálculo do PIS, haja vista a contribuição incidir somente sobre receita. Por fim, pediu a homologação integral da compensação.*

*(...)*

*Em 18.3.2010, esta câmara decidiu por negar o Recurso sob o fundamento de que o PIS incide sobre qualquer receita independentemente da classificação contábil e que as possíveis exclusões devem estar previstas em lei, portanto não caberia a exclusão do Crédito do IPI, uma vez que não existe norma permissiva para tanto.*

*Em 16.11.2011, a contribuinte foi cientificada da decisão e, em 17.11.2011, protocolou embargo de declaração, alegando que houve omissão, em síntese, dos seguintes pontos:*

*a) O voto vencedor não cita os argumentos do Recurso Voluntário, ou seja, os argumentos de que a inclusão do crédito presumido do IPI na base de cálculo do PIS representa conduta própria contraditória e, especialmente, que representará ilegal e inconstitucional exigência de Contribuição para o PIS sobre receitas decorrentes de exportação;*

*b) O ponto central do tema do julgamento também deixou de ser apreciado;*

*c) Não restou analisada se a natureza jurídica do crédito presumido do IPI seria efetivamente receita;*

*Por fim a contribuinte requer que sejam recebidos seus embargos de declaração, acolhidos e providos, inclusive para proceder-se ao pré-questionamento da matéria para fins de recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais, a fim de sanar omissão:*

*a) Quanto à análise dos argumentos acerca da natureza jurídica do crédito presumido do IPI, que entende a Embargante não se tratar de receita na linha do subcapítulo 3.4 do Recurso Voluntário;*

*b) Sobre o fundamento de que a inclusão do crédito presumido do IPI na base de cálculo do PIS encontrará óbice na vedação ao venire contra factum proprium, conforme argumentado no subcapítulo 3.5 do Recurso Voluntário;*

*c) Quanto à análise do argumento de que restariam violados o art. 5º, Inc. I, da Lei nº 10.637/02 e também o Inc. I do parágrafo 2º do art. 149 da Constituição Federal, como exposto no subcapítulo 3.6 do Recurso Voluntário.*

*A contribuinte requer ainda que se apliquem os efeitos infringentes aos presentes embargos de declaração, dando-se provimento ao Recurso Voluntário e prestigiando-se a jurisprudência que se encontrava pacificada no âmbito da presente turma.*

*É o relatório."*

Verificada a tempestividade de interposição dos embargos declaratórios pelo contribuinte, os autos foram levados a julgamento por este Conselho.

Considerando que a discussão sobre se o crédito presumido de IPI integra ou não a base de cálculo do PIS e da COFINS está em análise pelo Supremo Tribunal Federal, em recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida, o Conselho aplicou ao caso o artigo 62-A, do Regimento Interno do CARF. Por esta razão, o julgamento dos autos foi sobrestado até que seja realizado o julgamento pelo STF.

Contudo, após a revogação dos parágrafos 1º e 2º do art. 62-A, pela Portaria MF nº 545, de 18 de novembro de 2013, estes autos retornam a este Conselho para prosseguimento.

É o relato do necessário.

## Voto

Conselheiro Relator Fernando Marques Cleto Duarte

### DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e presentes estão os demais requisitos para a sua admissibilidade, razão pela qual dele eu conheço

### DA NÃO INCLUSÃO DO CRÉDITO PREMIO DO IPI NA BASE DE CÁLCULO DA PIS E DA COFINS

Como é cediço, entendo que os créditos presumidos de IPI não representariam receita, para fins de incidência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS; ao contrário, ditos ativos configurariam simples ressarcimento dos custos tidos em função do recolhimento das duas contribuições sociais citadas por último, sendo oficioso, por conseguinte, o cancelamento das exigências ora tratadas.

Esta matéria vem sendo objeto de controvertidos debates administrativos e judiciais. Para expormos nosso posicionamento, necessária é a leitura inicial do artigo 1º, caput, da Lei nº 9.363/96, que apresenta a seguinte redação:

"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."

A análise do dispositivo acima reproduzido permite dupla exegese. Há juristas que vislumbram 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, vez integrarem o conceito de lucro operacional, nos termos do artigo 392, I, do RIR/99.

Outra corrente, todavia, com a qual me alinho, entende que os créditos presumidos de IPI representam verdadeiro ressarcimento, oferecido ao contribuinte para compensar as despesas tidas com o recolhimento pretérito de PIS e de COFINS incidentes sobre as operações que a lei especifica.

É a própria dicção normativa que nos permite entrever este caráter de recuperação de custos, já que o enunciado do estresido artigo 1º tacha a concessão dos créditos, literalmente, como "ressarcimento de despesas fiscais".

A orientação que esposamos conta com partidários neste colegiada, consoante se pode inferir da ementa de julgamento adiante exposta:

*"CSLL — CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - BASE DE CÁLCULO DA CSLL - O crédito presumido de IPI, não tem característica de subvenção para custeio e sim de ressarcimento. Consequentemente, não integra a base de cálculo da CSLL na sistemática do lucro presumido. (Ac. 1º CC — 105-16, 469/07)"*

Fixada, assim, a natureza dos ditos créditos, resta-nos perquirir, contudo, sobre a possibilidade de sua inclusão na base de cálculo do IREI e da CSLL. A resposta a esta indagação deve pressupor o fato de o contribuinte ter estado sujeito, à época da apuração dos créditos presumidos (1º trimestre de 2003 e 2º a 4º trimestres de 2004), ao regime de apuração pelo lucro presumido, consoante DIP.I's carreadas às fls. 180 e ss.

Nesse cenário, a solução da controvérsia parece jazer no artigo 53 da Lei nº 9.430/96, verbis:

*"Art. 53. Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado,"*

Ora, o enunciado normativo é claro: os valores recuperados, a título de custos e despesas — inclusive fiscais, pertinentes ao presente ressarcimento de PIS/COFINS — deverão ser, em regra, adicionados ao lucro presumido, salvo se tais montantes se referirem a penados igualmente abrangidos pela sistemática de lucro arbitrado ou presumido

A orientação ora agasalhada já encontrou guarida em outros precedentes do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes:

*"LUCRO PRESUMIDO - RECUPERAÇÃO DE CUSTOS - De acordo com o art. 53 da Lei 9,430/96, os custos ou despesas recuperados não são adicionados ao lucro presumido se comprovado que não foram deduzidos em período anterior tributado pelo lucro real ou se se referirem a período tributado pelo lucro presumido ou arbitrado, (Ac, 1ª CC — 101-95.443/06)"*

Não posso deixar, em face do exposto, de votar pela exclusão, junto às bases de cálculo de IRPJ e CSLL, dos montantes pertinentes aos créditos presumidos de IPI auferidos pela recorrente.

Quanto à incidência do PIS e da COFINS sobre tais ativos, por sua vez, visiono também a necessidade de expurgo, haja vista a concessão de créditos presumidos de IPI representar mecanismo de recuperação de custos, inconfundível com a aferição de receitas de faturamento.

A respeito da abrangência do conceito de faturamento, foi definido pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, em sessão de 09/11/2005, por meio de acórdão prolatado para solução do Recurso Extraordinário — RE nº 390840/MG, transitado em julgado em 29/09/2006, o entendimento de que só poderiam ser tributadas pelo PIS e pela COFINS as receitas derivadas de venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e serviços, afastados os demais rendimentos não-operacionais percebidos pelo sujeito passivo fiscal. Neste sentido, estornadas da tributação, relativamente a estas contribuições, estariam também os créditos presumidos em discussão, uma vez ter sido declarada inconstitucional a regra do artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, ampliador da base impositiva das citadas exações.

Tal entendimento judicial deve ser observado por este Conselho, em todos seus termos. Isto assim se faz por força da promulgação da Lei nº 11.941, em 27/05/09, responsável por adicionar ao Decreto nº 70.235/72, regulamentador do Processo Administrativo Fiscal, o artigo 26-A, § 6º, inciso I, vigente com as seguintes feições redacionais:

*"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade,*

*(...)*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo,-*

*I- que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (...)"*

Nesse sentido já decidiu este conselho:

*"CRÉDITO PRESUMIDO. ICMS E IPI INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9,718/98 DECLARADA PELO STF, IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS, O crédito presumido do ICMS e do IPI são parcelas relacionadas à redução de custos e não à obtenção de receita nova oriunda do exercício da atividade empresarial. Por decisão definitiva proferida pelo STF, deve ser afastada a inclusão na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins das parcelas relativas ao crédito presumido do ICMS e do IPI, por não se constituírem em*



Processo nº 13007.000332/2003-27  
Acórdão n.º **3401-002.606**

**S3-C4T1**  
Fl. 477

---

*receitas decorrentes da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. (Acs, 2º CC — 202-18,397/07 e 202-18.396/07)"*

Não há, portanto, como se admitir a manutenção das exigências de PIS e COFINS formalizadas sobre os créditos presumidos autorizados pela Lei nº 9.363/96. É necessário o expurgo destes rendimentos, junto ao total de faturamento averiguado pelos trabalhos fazendários.

#### CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer o recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Fernando Marques Cleto Duarte - Relator