



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 13656.000355/2005-59  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-007.773 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de novembro de 2019  
**Recorrente** CACIQUE ARTEFATOS DE COURO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

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

BASE DE CÁLCULO. REGIME DA CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO. EXCLUSÃO.

Conforme posicionamento do STF no julgamento da constitucionalidade do § 1º do art 3º da Lei nº 9.718/98 (o que inclusive levou à sua revogação), a receita bruta restringe-se ao produto das vendas de bens e serviços e demais receitas típicas da atividade empresarial. O Crédito Presumido de IPI na exportação, das Leis nos 9.363/96 e 10.276/2001, para ressarcimento PIS/Cofins incidentes nas etapas anteriores da cadeia produtiva, é um incentivo fiscal, não podendo, assim, ser considerado receita desta natureza, pelo que não está sujeito à incidência da Contribuição para a Cofins apurada no regime da cumulatividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araújo, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

## **Relatório**

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Trata-se de Auto de Infração relativo à COFINS, fls. 04-17, pelo qual foi constituído o crédito tributário no valor de R\$ 34.271,48, sendo R\$ 15.338,63 de valor principal.

Referido lançamento decorreu da diferença apurada entre os valores declarados, e os escriturados àquele título, consoante o Termo de Verificação Fiscal de fls. 20-22.

Na impugnação, fls. 344-345, foram aduzidos argumentos de defesa, transcritos por excertos, consoante o articulado abaixo:

#### DA PRELIMINAR

[..] concluímos que as diferenças apuradas referem a Base de Cálculo do PIS e COFINS sobre outras receitas as quais esclarecemos:

##### Primeira Situação:

Em 26/04/2002 recolhemos/compensamos as referidas contribuições do período de setembro de 1999 até março de 2002, pois neste período estávamos sobre o amparo do Mandado de Segurança de n.º 1999.38.00.033199-1. Em 26/03/2002 foi publicado o acórdão onde a Egrégia 4ª turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, deu provimento ao Recurso de Apelação da Fazenda Nacional, para declarar a Constitucionalidade da Lei 9.718-98. Como a segurança havia sido parcialmente concedida em 1ª instância nos encontrávamos no direito de realizar o recolhimento da Cofins e do Pis só sobre o Faturamento. Uma vez revogada a segurança pelo tribunal em 26/03/2002, tínhamos 30 dias contados da publicação do acórdão para fazer o recolhimento/ compensação. Assim o fizemos em 26/04/2002 conforme demonstrativo e documentos anexo Doc. 01.

##### Segunda Situação:

No entendimento dos auditores, embasada na IN n.º 307 de 14/03/2003, o Crédito Presumido do IPI, deve ser considerada outras receitas operacionais, portanto compor a Base de Calculo para efeito do Pis e COFINS. Entendemos que o Crédito Presumido é uma Recuperação de Custo e não outras Receitas Operacionais, [..].

Senhor julgador, são estes, em síntese, os pontos de discordância apontados nesta Impugnação:

- a) Os Recolhimentos/Compensações, não observados pelos auditores, referentes ao PIS e COFINS sobre outras Receitas, em 26/04/2002.
- b) O conceito de Crédito Presumido do IPI como Receita Operacional.

A Segunda Turma da DRJ em Juiz de Fora (MG) julgou a impugnação improcedente, nos termos do Acórdão n.º 09-21.512, de 12 de novembro de 2008, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

#### ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2000, 29/02/2000, 31/03/2000, 30/04/2000

#### DECADÊNCIA.

Não tendo havido dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para lançamento relativo à COFINS é de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, em razão da publicação da súmula vinculante n.º 8 do STF e do disposto no Parecer PGFN/CAT n.º 1.617, de 2008.

#### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/05/2000, 30/06/2000, 31/07/2000, 31/08/2000, 30/09/2000, 31/10/2000, 30/11/2000, 31/12/2000, 31/01/2001, 28/02/2001, 31/03/2001, 30/04/2001, 31/05/2001, 30/06/2001, 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/10/2001, 30/11/2001, 31/12/2001, 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002, 30/11/2002, 31/12/2002, 31/01/2003, 30/06/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/12/2003, 31/01/2004

#### COFINS. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

A partir de 1º de fevereiro de 1999, os valores do crédito presumido do IPI instituído pela Lei n.º 9.363, de 1996, caracterizam-se como receitas operacionais e, não tendo

sido expressamente contemplado pelas hipóteses de exclusão e isenção, integram a base de cálculo da contribuição.

#### DIFERENÇA ENTRE O VALOR DECLARADO E O VALOR PAGO.

Apurada pelo fisco divergência entre os valores escriturados e declarados/pagos, mantém-se a exigência da diferença, com os acréscimos legais, máxime uma vez que a contribuinte não logrou elidir o feito fiscal.

Inconformado com a decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual argumenta que:

i) Os valores de crédito presumido de IPI não constituem receita da pessoa jurídica;

(ii) Caso considerados receita, não é receita operacional;

(iii) A Recorrente possui decisão judicial que a autoriza a recolher a Contribuição ao PIS e a Cofins tendo por base de cálculo seu faturamento ou receita bruta, entendidos estes tão-somente como o produto da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.

Termina petição requerendo que a decisão recorrida seja reformada para fins de determinar improcedente o lançamento tributário.

É o breve relatório.

### Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

A lide diz respeito exclusivamente sobre a possibilidade de inclusão dos valores recebidos a título de crédito presumido de IPI na base de cálculo da Cofins apurada no regime da cumulatividade.

Segue trecho do recurso voluntário que atesta a afirmação, *verbis*:

A Recorrente foi autuada sob alegação de que teria declarado valores de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS menores que os escriturados. E isto porque teria apurado o montante declarado excluindo-se da base de cálculo do tributo o valor referente ao crédito presumido de IPI.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora julgou parcialmente procedente a impugnação para acatar a alegação de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 09/05/2000, e manter a autuação 90 que se referia à exclusão, empreendida pela então impugnante, dos valores referentes ao crédito de IPI da base de cálculo da COFINS.

Antes de enfrentar o mérito, cabe registrar que tenho por hábito adotar as decisões da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, quando a composição titular proferir por unanimidade de votos a decisão. Essa atitude visa dar fim às lides que já possuem decisões pacificadas naquele Colegiado. Na minha visão, proferir uma decisão contrária a da CSRF teria apenas o condão de procrastinar o fim do processo, movimentando a máquina estatal sem nenhuma utilidade. Ressalto, por fim, que essa posição serve para os precedentes persuasivos, pois os vinculantes tem sua utilização obrigatória.

Regressando a lide, verifico que o Acórdão n.º 9303-004.745, decidiu por unanimidade de votos que o crédito presumido do IPI, previsto nas Leis n.ºs 9.636/96 e 10.276/2001, não faz parte da base de cálculo do PIS e da Cofins apurados no regime da cumulatividade. Reproduzo o voto condutor do acórdão e utilizo suas razões de decidir como se minhas fossem, *verbis*:

No mérito, a discussão restringe-se a se o Crédito Presumido de IPI na exportação, das Leis nos 9.363/96 e 10.276/2001, (i) enquadra-se no conceito de receita e (ii) em caso positivo, se comporia ou não a base de cálculo da Contribuição PIS/Pasep cumulativa.

O § 1º, do art. 3º, da Lei n.º 9.718/98, que promoveu o chamado “alargamento” da base de cálculo PIS/Cofins cumulativas, foi revogado pela Lei n.º 11.941/2009 (com vigência a partir de 28/05/2009), mas restou ainda saber quais as receitas que o STF entendeu seriam tributáveis quando declarou a sua inconstitucionalidade, já havendo, após inúmeras discussões ao longo destes anos, um consenso no sentido de que de que seriam as operacionais, “típicas” da atividade da empresa (com as alterações no art. 12 do Decreto-lei n.º 1.958/77 promovidas pela Lei n.º 12.973/2014, ficou expresso que a receita bruta não é somente o produto da venda de bens e serviços, incluindo outras “receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica”),

O Crédito Presumido de IPI foi criado com o objetivo de desonerar as exportações dos tributos incidentes na cadeia produtiva (no caso, PIS/Cofins), ainda que de forma presumida (pois cada produto exportado tem uma cadeia produtiva distinta, na qual incidem as contribuições com menor ou maior reflexo no custo), para aumentar a competitividade dos produtos nacionais no mercado globalizado – ou, ao menos, buscar uma maior equiparação.

Trata-se de um benefício ou de um incentivo fiscal ?? Uns dizem que são sinônimos, outros que o primeiro é gênero e o segundo espécie. Para mim, existe efetivamente uma sutil diferença: exemplo de benefício seria não cobrar a Cofins de Instituições Beneficentes de Assistência Social, e de incentivo conceder um crédito presumido de ICMS para que uma indústria venha a se instalar em seu Estado ou de IPI para que as montadoras de automóveis invistam mais em tecnologia.

Ao meu ver, é uma conjunção de ambos: incrementa a exportação, por tornar as empresas mais competitivas (benefício), e leva a que mais empresas que tem o intuito de exportar aqui invistam (incentivo).

De toda forma, o reflexo positivo atinge o País, e isto é que se buscou com a sua introdução, conforme já dito.

Digressões à parte, o que importa na análise do que nos foi trazido à apreciação, é que se trata um valor, concedido à empresa por liberalidade do Estado (portanto, não proveniente de aporte de recursos dos proprietários da entidade), que se integra positivamente ao seu patrimônio, provocando um aumento no seu ativo, sem contrapartida no passivo, tendo, assim, o Crédito Presumido de IPI na exportação, natureza de receita.

Mas poderia esta receita ser considerada como “da atividade” da empresa, a ponto de se configurar como tributável no regime da cumulatividade ??

Defende a PGFN que seria uma receita “típica das empresas exportadoras”.

Não há esta relação. O Crédito Presumido é concedido para qualquer produtor que realize exportações para o exterior de mercadorias nacionais industrializadas com a utilização de insumos que sofreram a incidência de PIS/Cofins ao longo da cadeia produtiva.

Algumas, por mais que exportem, nem têm direito ao Crédito Presumido de IPI, como as fabricantes de produtos “NT”, e, por outro lado, pode uma empresa gozar do benefício fazendo apenas exportações eventuais (uma só, em um exemplo extremo, seria bastante), ou seja, não necessariamente deve ser esta a sua atividade ou deve ela

ser objeto principal da pessoa jurídica, pelo que não vejo que possa integrar a base de cálculo da contribuição cumulativa.

Forte nestes argumentos dou provimento parcial ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho