



## Crédito presumido de IPI não pode ser base para tributação

*Por Paulo Nadir Rosa de Moura*

Via de regra, a pessoa jurídica contribuinte do PIS incidente sobre o valor do faturamento mensal — este entendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica independentemente de sua denominação ou da classificação contábil — é também contribuinte da Cofins sobre o mesmo fato gerador e base de cálculo. Tais contribuições sociais são apuradas hoje, genericamente, nas modalidades cumulativa e não-cumulativa, tendo a primeira por principal base legal a Lei 9.718/98 (PIS e Cofins), enquanto que a segunda, as Leis 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (Cofins).

Como do ponto de vista da ciência econômica não se exportam tributos, buscou-se reduzir o chamado Custo Brasil dos produtos exportados, mediante a isenção de PIS e Cofins sobre as receitas decorrentes de exportação.

Além dessa medida, foi instituído pela Lei 9.363/96 um crédito presumido de IPI em ressarcimento a essas duas contribuições incidentes sobre o valor dos insumos, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, utilizados na fabricação de produtos exportados. Outro cálculo alternativo do referido crédito foi instituído mais tarde pela Lei 10.276/01.

Tanto aquela quanto esta medida, portanto, buscaram desonerar as exportações do PIS e da Cofins, dando maior competitividade em termos de preço aos produtos nacionais, possibilitando a geração de um superávit primário na balança comercial.

Quando entrou em vigor o PIS não-cumulativo, em dezembro de 2002, o direito a esse benefício fiscal foi proporcionalmente reduzido para os seus contribuintes, conforme redação do então vigente artigo 6º, caput e parágrafo único, da Lei 10.637/02. Por outro lado, segundo prevê o artigo 3º, II, dessa lei, o contribuinte dessa contribuição passou a ter direito de tomar crédito de PIS, de forma direta, em relação às aquisições de insumos de pessoa jurídica domiciliada no país, independentemente de estes serem utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação.

Mais adiante, em fevereiro de 2004, quando entrou em vigor a Cofins não-cumulativa, passou a ser vedado aos contribuintes dessa contribuição e do PIS não-cumulativo, nos termos dos artigos 14, 93, inciso I, e 94, inciso VI, da Lei 10.833/03, o direito ao referido crédito presumido de IPI.

Logo, desde a introdução da modalidade não-cumulativa para o PIS e a Cofins, apenas fazem jus a tal crédito presumido os contribuintes sujeitos à modalidade cumulativa.

Ocorre que a Secretaria da Receita Federal entende, equivocadamente, que o valor apurado do referido crédito presumido de IPI deve compor a base de cálculo de apuração do débito do PIS e da Cofins incidente sobre o faturamento mensal, seja na modalidade cumulativa ou não-cumulativa, por se tratar de receita nova auferida.

O entendimento daquele órgão, manifestado em diversas soluções de consulta, carece de razão,



porquanto é evidente que se está diante de uma recuperação de custo, materializada por meio de um ressarcimento de IPI. Ora, se a aquisição do insumo utilizado na industrialização de produtos exportados não estivesse onerada de PIS e Cofins, o valor lançado à conta de “Estoque de Matéria-Prima” estaria livre de tributos e, conseqüentemente, o valor apurado na conta “Custo dos Produtos Vendidos” seria menor.

Melhor explicando, o valor do crédito presumido apurado, dentro do mês de competência a que se referem as exportações, não transitaria por conta de resultado a título de receita, mas sim como recuperação de custo, creditando-se o valor do crédito presumido apurado na conta “Custo dos Produtos Vendidos” e debitando-se na conta “IPI a recuperar”.

Supondo-se, no entanto, que os contribuintes devessem incluir na base de cálculo do PIS e da Cofins sobre o faturamento o valor do crédito presumido em questão, então, por mais esdrúxula que possa a idéia parecer, estar-se-ia pagando PIS e Cofins sobre insumos aplicados no processo industrial de fabricação dos produtos exportados, quando foi justamente esta a razão da criação deste crédito: desonerar o custo de produção dos produtos exportados.

De qualquer modo, vimos que o referido crédito presumido é ressarcimento de custo e ressarcimento de custo não é receita. Ainda que se entenda o contrário, isto é, que este ressarcimento é uma receita, não é razoável a pretensão de incluí-lo na base de cálculo do débito dessas contribuições, porquanto as receitas decorrentes da exportação de produtos estão ao abrigo de norma isentiva. Desse modo, se o objetivo da norma é desonerar as exportações, é irracional qualquer pretensão de exigir tais contribuições justamente sobre o benefício fiscal instituído para incentivar tais operações.

Corroborando o raciocínio aqui desenvolvido o parecer exarado pelo procurador regional da República Luis Carlos Weber, na AMS 2004.72.00.012890-9/SC. Ele sustenta que a natureza jurídico-tributária desse benefício fiscal é de recuperação de custos, concedido a título de ressarcimento, implementado na forma de crédito presumido de IPI. Ademais, segundo o procurador, “de nada valeria o benefício concedido, ou diminuído estaria, acaso concedido com uma mão e retirado, mesmo que parcialmente, com a outra. Ou seja, estaria a Receita limitando o benefício fiscal sem o embasamento legal, o que torna abusivo esse entendimento”.

Nesse sentido, a 1ª e 2ª Turmas do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, respectivamente, no AMS 2003.72.01.004973-0/SC e REO 2003.72.01.002996-1/SC, não reconheceram como receita auferida sujeita ao PIS e à Cofins o valor do crédito presumido de IPI de que tratam as Leis 9.363/96 e 10.276/01.

Portanto, o valor do crédito presumido de IPI ora analisado não se reveste como receita nova auferida para efeitos de apuração do PIS e da Cofins cumulativo e não-cumulativo, incidentes sobre o faturamento mensal, o que permite concluir pela possibilidade de os contribuintes pleitearem judicialmente a restituição do indébito nos últimos cinco anos.

**Paulo Nadir Rosa de Moura:** é contador, especialista em administração financeira e em Direito Tributário.

**Date Created**

24/06/2006