



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10835.001642/2001-56
Recurso nº. : 132.045
Matéria : IRPJ - Exs: 1997, 1998, 1999 e 2000
Recorrente : CURTUME TOURO LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 09 de setembro de 2003
Acórdão nº. : 101-94.342

IRPJ - CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI – REGISTRO CONTÁBIL - APURAÇÃO DO LUCRO REAL – O registro na escrituração mercantil do crédito presumido do IPI tem como fundamento a desoneração do custo dos produtos vendidos, classificando-se como recuperação de custos ou ainda em receita operacional, porém, inadmissível a sua exclusão na apuração do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CURTUME TOURO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

RECURSO Nº. : 132.045
RECORRENTE : CURTUME TOURO LTDA.

RELATÓRIO

CURTUME TOURO LTDA., já qualificado nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 426/433, do Acórdão nº 1.342, de 14/05/2002, prolatado pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP, fls. 396/401, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IRPJ, fls. 329.

As parcelas remanescentes do lançamento original, ainda pendentes são as seguintes: a) não tributação da diferença entre o valor do crédito presumido do IPI efetivamente deferido e o montante da receita (conta: Crédito Presumido do IPI) constante do demonstrativo do resultado do 3º trimestre de 1998, no valor de R\$ 4.914,71, e no 1º trimestre de 1999, no valor de R\$ 42.249,89; b) exclusões não autorizadas na apuração do lucro real de valores contabilizados na conta de restituição crédito presumido do IPI, Lei nº 9.262/96, sobre os fatos geradores e valores tributáveis relacionados às fls. 332.

Contra o lançamento constituído na ação fiscal, a contribuinte insurgiu-se, nos termos da impugnação de fls. 353/356.

A 3ª Turma da DRJ/RPO, decidiu pela manutenção do lançamento, cujo acórdão encontra-se assim ementado:

"IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

OMISSÃO DE RECEITAS. CRÉDITOS PRESUMIDO DE IPI.

As parcelas percebidas a título de crédito presumido de IPI e não contabilizadas constituem omissão de receitas.

APURAÇÃO DO LUCRO REAL. EXCLUSÕES.



Na apuração do lucro real somente são permitidas as exclusões expressamente previstas em legislação própria.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Ciente da decisão de primeira instância em 25/06/02 (AR fls. 425), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 25/07/02 (protocolo às fls. 426), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que a fiscalização pretende tributar a recuperação de custos e despesas, produto de isenção fiscal;
- b) que dedica-se ao ramo de industrialização de couros, cuja produção é totalmente voltada ao mercado externo. Com a finalidade de atenuar os efeitos dos preços dos insumos agregados ao produto final, quais sejam, as taxas de juros, os encargos sociais e toda a carga tributária, o governo expurgou através de mecanismos tributários, os impostos e contribuições incidentes sobre as mercadorias exportadas;
- c) que, dessa forma, evita-se a exportação de impostos diretos, vez que os demais componentes permanecem agregados ao produto final, desnivelando-o em relação dos mesmos produtos de outros países;
- d) que o fisco pretende, sem qualquer base legal, tributar o favor fiscal adrede concedido, inutilizando assim os seus efeitos, por força de uma indevida inclusão no lucro tributável, dos valores recuperados em processos fiscais devidamente legitimados pela própria Secretaria da Receita Federal;
- e) que a matéria refere-se ao tratamento contábil do crédito presumido do IPI, previsto na Lei nº 9.363/96. Segundo a autoridade fiscal houve reconhecimento a menor dos valores efetivamente deferidos destes créditos, bem como, ocorreu uma indevida exclusão dos valores efetivamente contabilizados como receita, para apuração do IRPJ, de diversos períodos compreendidos entre 1996 e 1999;
- f) que na peça impugnatória, alegou-se que, tratando-se de créditos incentivados, não haveria base legal para que o mesmo integrasse o lucro real, motivo de sua exclusão para apuração do quantum sujeito à tributação. Sustentou-se também, que mesmo procedente a inclusão como receita, a data do fato gerador estaria incorreta, porquanto não seria a data do recebimento dos créditos presumidos;



- g) que o fato gerador da obrigação tributária decorre de lei, especificamente o art. 142 do CTN, que enuncia as diversas operações a que se reporta a definição de lançamento e enumera, ao lado da verificação da ocorrência do fato gerador e da identificação do sujeito passivo, precisamente a determinação da base de cálculo e o cálculo do imposto devido;
- h) que o procedimento fiscal limitou-se a verificar os valores contabilizados pelo contribuinte, não alterando ou criando períodos de apuração diversos dos já declarados. Este fato demonstra que o lançamento de ofício não se esgota nesta mera verificação. Na subsunção da hipótese legal ao fato concreto, há que precisamente identificar-se todos os aspectos do lançamento, essenciais à sua validade, não podendo olvidar-se de alguns, como aqueles concernentes a dados quantitativos e temporais;
- i) que os créditos tiveram origem na efetiva exportação dos produtos que originaram o crédito presumido e não na incorreta data de sua contabilização. O erro cometido, de registrar os fatos contábeis diferente do previsto na norma legal, não pode ensejar o lançamento questionado, visto que o lançamento contábil e no Lalur, não alterou o resultado dos períodos objeto da tributação;
- j) que, estando incorreto o lançamento, por indicar erroneamente o fato gerador da obrigação que se pretende seja cumprida, bem como incorreto o montante tributável, à vista dos resultados (positivos ou negativos) de cada período em que se pretende estar incluídos os valores postos pela fiscalização, deve o mesmo ser cancelado.

Às fls. 436, o despacho da DRF em Ribeirão Preto - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



VOTO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ , RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Não existe qualquer preliminar a ser apreciada no presente recurso voluntário.

Quanto ao mérito, a recorrente insurge-se contra o lançamento realizado em decorrência das exclusões levadas a efeito na apuração do lucro real.

A contribuinte auferiu restituições de crédito presumido de IPI, as quais foram registradas em sua contabilidade a título de receita, conforme documentos anexados aos autos (fls. 04, 05, 14, 17, 21, 28 e 30).

O crédito presumido de IPI foi instituído pela Lei no 9.363/96 objetivando incentivar a atividade de exportação, gerando condições favoráveis para aqueles que se dedicando a este campo de atuação tivessem possibilidade de, reduzindo sua carga tributária, concorrer no mercado internacional.

Deste modo, o contribuinte produtor-exportador de mercadorias nacionais passou a ter direito a um crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, como ressarcimento das contribuições à COFINS e ao PIS incidentes sobre matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos no mercado interno para utilização na fabricação de produtos destinados à exportação (Lei nº 9.363/96).

Assim, o produtor-exportador pode utilizar o valor do crédito presumido para abater do IPI devido no próprio período de apuração ou nos períodos subseqüentes ao da apuração do crédito. Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido para compensação com o IPI devido pelo produtor-



exportador, nas operações de venda no mercado interno, poderá requerer o ressarcimento em moeda-corrente, compensá-lo com débitos relativos a outros tributos e contribuições federais ou transferi-lo para outros estabelecimentos da mesma empresa, observadas as normas pertinentes.

O crédito presumido do IPI definitivo é uma recuperação de custos. Portanto, contabilmente, o valor apurado deve ser registrado a crédito de conta retificadora do custo dos produtos vendidos, tendo como contrapartida a conta de IPI a Recolher (Passivo Circulante) ou a Recuperar (Ativo Circulante) ou, ainda, Contas a Receber (Ativo Circulante), no caso de ressarcimento em dinheiro, ou conta representativa da obrigação de pagar outro tributo com o qual for compensado, se for o caso.

A classificação contábil como recuperação de custos, em conta retificadora de custo dos produtos vendidos, justifica-se em razão de que o crédito presumido do IPI trata-se de ressarcimento das contribuições para a COFINS e para o PIS, as quais oneraram o custo de aquisição dos insumos utilizados na fabricação dos produtos exportados, cujo valor está embutido no custo das vendas desses produtos.

Para melhor entendimento segue abaixo um exemplo do crédito presumido do IPI:

- a) valor total dos insumos utilizados na produção em um determinado período: R\$ 1.000.000,00;
- b) receita operacional bruta auferida no mesmo período: R\$ 1.600.000,00;
- c) receita de exportação dos produtos no mesmo período: R\$ 600.000,00.

Assim, temos:

Relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do período em questão:

$$\text{R\$ } \underline{600.000,00} \times 100 = 37,5\%$$



R\$ 1.600.000,00

O percentual acima apurado é aplicado sobre o valor total dos insumos utilizados na produção do mesmo período, para a apuração da parcela relativa à fabricação dos produtos exportados:

$$37,5\% \times R\$ 1.000.000,00 = R\$ 375.000,00$$

Valor do crédito presumido do IPI acumulado no período:

$$5,37\% (*) \times R\$ 375.000,00 = R\$ 20.137,50$$

(*) Percentual fixado pelo art. 2º, § 1º, da Lei nº 9.363/96.

Assim, tendo a empresa apurado crédito definitivo do IPI no valor de R\$ 20.137,50, o procedimento recomendado pela boa técnica contábil é registrar esse valor a débito da conta de IPI a Recolher ou mesmo na conta IPI a Recuperar, em contrapartida a crédito da conta de "Crédito Presumido do IPI" em conta de resultado, qual seja, conta retificadora de custo dos produtos vendidos.

Como visto acima, referidos valores constituem indubitavelmente, recuperação de custos, pois os mesmos oneravam o custo das mercadorias exportadas. Assim, toda a recuperação de custos relativa a valores que majoravam o custo dos produtos vendidos, corresponde a um aumento do lucro do período, pois eliminam os efeitos anteriormente produzidos, independentemente do registro contábil ser procedido como redução de custos ou mesmo como receita operacional.

No caso sob exame, a contribuinte registrou o citado crédito presumido a título de conta de receita operacional, cujo procedimento em nada modificou a apuração do resultado contábil. Porém, ao apurar o lucro real, excluiu os valores anteriormente incluídos, reduzindo assim o valor do tributo recolhido.

O Imposto de Renda Pessoa Jurídica, como é sabido, possui como base de cálculo o lucro real, o qual resulta do lucro líquido contábil ajustado pelas adições e exclusões previstas em lei.



A matéria está inserida no artigo 335, II, do RIR/94, *verbis*

“Art. 335. Serão computadas na determinação do lucro operacional:

I – (...);

II – as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;”

Assim, as exclusões do lucro líquido para efeito de apuração do lucro real são admitidas tão somente quando expressamente previstas na legislação, nos termos do art. 111 do CTN. Inexistindo a previsão legal, a exclusão levada a efeito pela recorrente é indevida e, assim sendo, o lucro real reajustado pela autoridade autuante está correto, inexistindo qualquer reparo a fazer.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 09 de setembro de 2003


PAULO ROBERTO CORTEZ