



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.901026/2015-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.438 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2021
Recorrente AÇOS GROTH LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

CRÉDITOS DE PIS E COFINS. DEDUÇÃO.

Inexiste previsão legal que permita ao contribuinte excluir do resultado a ser tributado pelo IRPJ e CSLL os créditos das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS que incidiram sobre a aquisição de insumos e serviços.

A sistemática de apuração do lucro líquido, que após as adições e exclusões legais, resulta no lucro real e na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, já prevê a dedução dos créditos de PIS e COFINS apurados sobre os insumos consumidos pelo contribuinte; deduzir mais uma vez resultaria em duplicidade, também sem previsão legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, afastar a arguição de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Letícia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de PER/DCOMP (v. e-fls. 150/154) tendo por objeto crédito de IRPJ do período de apuração de 31/03/2005, no valor de R\$274.024,25. O despacho decisório de e-fls. 147 indeferiu o pedido de restituição e não homologou a compensação com base nos seguintes fundamentos:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

O crédito analisado está limitado ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 244.180,74. Valor do crédito original reconhecido: 0,00. A partir das características do(s) DARF discriminado(s) no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos sem saldo reconhecido para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho. Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2015.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
127.057,82	25.411,56	48.116,79

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório". Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificada do Despacho Decisório, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade (v. e-fls. 02/22) em que alega o seguinte:

- 1) Afirma que está sujeita à tributação do PIS e da COFINS não cumulativos, conforme o disposto nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 (com as alterações advindas posteriormente). Alega que esta forma de tributação teria criado uma nova materialidade tributária, qual seja, a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os créditos de PIS e COFINS oriundos das aquisições de determinados bens e serviços. Tal exigência implicaria no desrespeito ao princípio da neutralidade tributária e no gravame indevido de uma subvenção de investimento, verdadeira natureza jurídica dos créditos não cumulativos de PIS e COFINS;
- 2) Após demonstrar a forma da contabilização de tais créditos como redutores do custo das mercadorias/serviços adquiridos, conclui que, por essa sistemática, ocorrerá um aumento do resultado contábil e, conseqüentemente, aumento do lucro real, base de incidência do IRPJ e da CSLL;
- 3) Argui que o art. 3º, parágrafo 10, da Lei nº 10.833/2003, possibilitaria a exclusão destes créditos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no caso das empresas optantes pelo lucro real, quando menciona que os valores dos créditos não constitui receita bruta da pessoa jurídica.

§ 10. O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição.

- 4) No caso do PIS, a Lei nº 10.637/2002 não traria expressamente essa disposição, porém, por analogia, essa regra também deve ser aplicada ao respectivo tributo;
- 5) Assim, conforme o acima exposto, os créditos oriundos da não cumulatividade dessas contribuições teriam sido afastados do conceito de receita bruta. Portanto, *“se o lucro, que é a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, é apurado mediante a dedução da receita bruta dos custos e despesas, os créditos de PIS e COFINS não devem ser considerados para fins de tributação”*; cita diversas decisões de Soluções de Consulta emanadas da Receita Federal no mesmo sentido de seu entendimento;
- 6) Defende que a exclusão dos créditos de PIS e COFINS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL também é possível a partir do entendimento de que tais créditos se revestem da característica de “Subvenção para Investimentos”, receitas sobre as quais não se admite a incidência de tais tributos; cita acórdãos do CARF a respeito do tema específico das subvenções para investimento;

- 7) Por fim, cita também duas decisões judiciais em relação a não inclusão dos créditos de PIS e COFINS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Recebida a manifestação de inconformidade, o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife – DRJ/REC, que proferiu o Acórdão nº 11-51.533 – 4ª Turma (v. e-fls. 160/164). Referido Acórdão, por unanimidade de votos, negou provimento à manifestação de inconformidade, conforme a ementa que colaciono abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2005

PER/DCOMP. INDÉBITO DE CSLL E IRPJ. EXCLUSÃO DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL DOS CRÉDITOS DAS CONTRIBUIÇÕES DO PIS/PASEP E DA COFINS INCIDENTES SOBRE INSUMOS E DESPESAS (ENTRADAS). AUSÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO LEGAL.

Os valores dos créditos de PIS/PASEP e COFINS apurados sobre os custos e despesas do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e do art. 3º da Lei nº 10.833/2002 somente servem para dedução do valor devido da contribuição do PIS/PASEP e COFINS incidente sobre as saídas, ou seja, apuram-se as contribuições referidas incidentes sobre as vendas, abatendo daquelas os créditos que incidiram sobre as despesas e custos referidos nos artigos citados. Isso está expressamente previsto no art. 3º, § 10, e art. 15, II, ambos da Lei nº 10.833/2003. Dessa forma, não há qualquer norma legal que permita ao contribuinte excluir do resultado a ser tributado pelo IRPJ e CSLL os créditos das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS que incidiram sobre as despesas e custos (entradas). E não havendo autorização legal para reduzir o resultado tributável, inviável pugnar pela apropriação de tais valores como despesas/custos, a minorar a tributação do IRPJ e CSLL.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Não se conformando com a decisão retro, a Recorrente apresentou o recurso de e-fls. 179/198, através do qual argui o seguinte:

- 1) Preliminarmente, alega que o acórdão recorrido seria nulo, tendo em vista que realizou a análise do pedido de restituição do PER/DCOMP n.º 24320.15513.310310.1.2.04-8091; contudo este PERD/COMP não é objeto do presente processo administrativo de crédito nº 10875-901.026/2015-26, visto que o mesmo trata da não homologação realizada por meio do PERD/COMP n.º 04566.27859.270411.1.3.04-2677, conforme despacho decisório n.º 099632796; assim, requer seja declarada a nulidade da decisão recorrida com a realização de um novo julgamento da manifestação de inconformidade, haja vista que o v. acórdão seria nulo de pleno direito;
- 2) No mérito, repete *ipsis litteris* o conteúdo da manifestação de inconformidade.

Afinal vieram os autos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, a Recorrente argui a nulidade da decisão recorrida, que teria apreciado a PER/DCOMP n.º 24320.15513.310310.1.2.04-8091, quando deveria ter analisado a de n.º 04566.27859.270411.1.3.04-2677. Não vejo razão no argumento da Recorrente. Apesar do erro cometido pela Autoridade Julgadora *a quo*, indicando o número equivocado da PER/DCOMP sob análise neste processo, tanto o relatório como o voto são fidedignos em relação à matéria objeto do recurso, no caso, a manifestação de inconformidade. O relatório reproduziu fielmente as alegações da Recorrente e o voto abordou as questões de mérito pertinentes à demanda.

A julgar pelo teor do recurso voluntário, não houve nenhum prejuízo à defesa da Recorrente que, apesar de ter reproduzido *ipsis litteris* os termos da manifestação de inconformidade, manifesta ter tido perfeito entendimento da decisão recorrida.

Portanto, voto por rejeitar a arguição de nulidade da decisão recorrida.

No mérito, como já dissemos, o recurso repete fielmente os mesmos termos da manifestação de inconformidade, sem inovar em relação a ela, deixando de dialogar com a mesma. Assim, uso da prerrogativa oferecida pelo art. 57, § 3º, do Regimento Interno do CARF, para transcrever abaixo os fundamentos de fato e de direito adotados pela decisão primeva, acolhendo-os como minhas razões de decidir por estarem perfeitamente de acordo com o meu entendimento em relação à matéria em discussão.

Pela leitura da manifestação de inconformidade, apreende-se que o contribuinte busca excluir da apuração do lucro líquido, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor dos créditos relativos ao PIS/PASEP e à COFINS, apurados na forma do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e do art. 3º da 10.833/2003.

A contribuinte apresentou a DIPJ/2005 retificadora considerando os valores dos créditos oriundos da apuração não cumulativa do Pis e da Cofins como exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Ocorre que mesmo demonstrando como havia mensurado o direito creditório aqui perseguido, inviável deferir a pretensão, pois os valores dos créditos de PIS/PASEP e COFINS apurados sobre os custos e despesas do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e do art. 3º da Lei nº 10.833/2002 somente servem para dedução do valor devido da contribuição do PIS/PASEP e COFINS sobre as saídas, ou seja, apuram-se as contribuições referidas incidentes sobre as vendas, abatendo delas os créditos que

incidiram sobre as despesas e custos referidos nos artigos citados. Isso está expressamente previsto no art. 3º, § 10, e art. 15, II, ambos da Lei nº 10.833/2003, inclusive como reconhecido pelo próprio contribuinte.

Dessa forma, não há qualquer norma legal que permita ao contribuinte excluir do resultado a ser tributado pelo IRPJ e CSLL os créditos das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS que incidiram sobre as despesas e custos (entradas). E não havendo autorização legal para reduzir o resultado tributável, inviável pugnar pela apropriação de tais valores como despesas/custos, a minorar a tributação do IRPJ e CSLL.

Não por outra razão, a Receita Federal do Brasil fez publicar o Ato Declaratório Interpretativo nº 3/2007, com a redação abaixo vazada:

Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 3, de 29 de março de 2007 DOU de 30.3.2007

Dispõe sobre o tratamento dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, para fins de apuração das bases de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o disposto no art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos arts. 3º, e seu § 10, e 15, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o que consta do processo nº 10680.008418/2006-19, declara:

Art. 1º O valor dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), apurados no regime não-cumulativo não constitui:

I - receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido das referidas contribuições;

II - hipótese de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Parágrafo único. Os créditos de que trata o caput não poderão constituir-se simultaneamente em direito de crédito e em custo de aquisição de insumos, mercadorias e ativos permanentes.

Art. 2º O procedimento técnico contábil recomendável consiste no registro dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins como ativo fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de o contribuinte adotar procedimento diverso do previsto no caput, o resultado fiscal não poderá ser afetado, inclusive no que se refere à postergação do recolhimento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da CSLL.

Art. 3º É vedado o registro dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em contrapartida à conta de receita. (grifou-se)

Com as considerações acima, voto no sentido de INDEFERIR a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte.

Além de inexistir previsão legal específica, clara e literal para a redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL pretendida pela Recorrente, trago à colação o Acórdão nº 1201-001.782 – 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária da 1ª Seção do CARF, proferida no processo nº 10875.901028/2015-15, de titularidade da própria Contribuinte e relatado pela Ilustre

Conselheira Eva Maria Los, através do qual fica evidente a impropriedade da tese exposta pela Recorrente. Referido processo recebeu recurso voluntário idêntico ao que estamos a analisar nos presentes autos.

12. A partir das Leis nº 10.637, de 2002, nº 10.833, de 2003, as empresas que optam, ou que são obrigada à tributação do IRPJ e CSLL pelo regime do lucro real, devem apurar os valores a recolher de PIS e Cofins, no regime de não-cumulatividade, que consiste, no seguinte cálculo:

- a. Débito - PIS/Cofins, apurados mediante as alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sobre a receita bruta;
- b. Crédito - PIS/Cofins, apurados mediante as alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sobre dispêndios relacionados no art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003;
- c. PIS/Cofins a recolher: Débito (-) Crédito

13. A apuração do lucro líquido, que após ajustes, é base de apuração de IRPJ e CSLL:

- a. Receita Bruta (-) Débito de PIS/Cofins - isto é, a apuração do lucro líquido parte da receita bruta, da qual se deduz o valor total do Débito de PIS/Cofins, apurado conforme explicado no item precedente.
- b. resulta que o Crédito, embutido no valor do Débito, está deduzido, conforme pleiteia a Recorrente.

14. Para melhor esclarecer, apresenta-se exemplo numérico da apuração da contribuição a pagar pelo contribuinte:

- a. Receita bruta hipotética - R\$ 1.000,00
- b. Débito de PIS - $1,65\% \times 1.000,00 = R\$16,50$
- c. Insumos hipotéticos sobre os quais pode ser aproveitado crédito - R\$600,00
- d. Crédito de PIS - $1,65\% \times 600,00 = R\$9,90$
- e. PIS a pagar - $16,50 (-) 9,90 = R\$6,60$

15. Demonstra-se a seguir a apuração, de forma simplificada, da base de cálculo de IRPJ e CSLL:

Receita bruta	1.000,00
(-) débito de PIS	16,50
Lucro líquido	983,50

16. E em seguida, se demonstra que equivale a deduzir os créditos, bem como o valor que o contribuinte pagou:

Receita bruta	1.000,00
(-) PIS pago	6,60
(-) crédito de PIS	9,90
Lucro líquido	983,50

17. No caso da Cofins, o procedimento é o mesmo, variando apenas a alíquota.

18. Fica evidente que o pleito do contribuinte seria de deduzir mais uma vez os créditos, ou seja, resulta em duplicidade de dedução, o que não está previsto na legislação.

19. Cabe esclarecer que o §10, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e o ADI nº 3, de 2007, visaram esclarecer que o aproveitamento dos créditos de PIS e Cofins, não deve ser tratado como redução de custo ou como subvenção para custeio, dado que estes últimos são considerados receita tributável; o mesmo comentário se aplica à jurisprudência que a Recorrente colacionou.

Assim, além da ausência de previsão legal para a redução da base de cálculo pretendida, conforme bem demonstrado pela decisão recorrida, o acórdão proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara acima, demonstra de forma clara e didática que os créditos de PIS e COFINS, devidamente escriturados, já tem o efeito de reduzir a base de cálculo, tanto do IRPJ quanto da CSLL, à medida que compõem a apuração do lucro líquido do exercício. Portanto, autorizar sua dedução na apuração do lucro real consistiria, na verdade, em dupla redução da base de cálculo dos respectivos tributos (IRPJ e CSLL).

Também por conta desse raciocínio, é absolutamente improcedente a tese “inovadora” de que tais créditos se constituiriam em hipótese de subvenção para investimento.

Apenas para conhecimento, o acórdão nº 1201-001.782 – 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária da 1ª Seção do CARF sequer foi objeto de recurso, estando o respectivo processo atualmente arquivado.

Por todo o exposto, voto por afastar a arguição de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves