



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

**Processo n°** 10875.901198/2013-38  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-002.449 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de maio de 2017  
**Matéria** RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** AÇOS GROTH LIMITADA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2004

Créditos de PIS e Cofins Não Cumulativos. Exclusão do Líquido. Impossibilidade.

Os valores de créditos de PIS e de Cofins não cumulativos não podem ser excluídos do lucro líquido na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Flávio Franco Correa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo e Amélia Wakako Morishita Yamamoto.

## Relatório

Trata-se de recurso interposto por AÇOS GROTH LIMITADA, pessoa jurídica de direito privado já qualificada nos autos, contra acórdão da DRJ que negou provimento à manifestação de inconformidade apresentada contra despacho denegatório do pedido de restituição formalizado pela recorrente.

Por meio de Perdcomp, a recorrente havia pleiteado, perante a repartição fiscal de seu domicílio, restituição de valores pagos indevidamente, a título de IRPJ, ao argumento de que, na base de cálculo do tributo, teriam sido incluídos créditos de PIS e de Cofins não cumulativos, oriundos de aquisições de bens e serviços.

Indeferido o pedido, foi apresentada manifestação de inconformidade, à qual a DRJ negou provimento, fundada no fato de que não haveria norma legal permitindo excluam-se, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, os créditos de PIS e de Cofins, calculados sobre custos e despesas. Portanto, em face da ausência de autorização legal, impossível, segundo o acórdão recorrido, excluir na DIPJ tais valores (créditos de PIS e Cofins), reduzindo o lucro tributável.

Não resignada, a contribuinte apresentou recurso alegando, em síntese, os seguintes pontos:

a) A incidência de IRPJ e de CSLL sobre os créditos de PIS e de Cofins não cumulativos desrespeita o princípio da *neutralidade tributária*, além de implicar a tributação de valores que se caracterizam como *subvenção de investimento*.

b) A finalidade dos "*créditos*" de PIS e Cofins é tão somente "*servir de moeda de pagamento*" dos débitos desses tributos.

c) O Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 3/2007 manda registrar contabilmente tais "*créditos*" como ativo fiscal, mas ressalta que a contrapartida não pode ser feita em conta de receita. A contrapartida, diz a recorrente, só pode ser em conta de redução do custo do bem ou de redução de despesa. Em qualquer hipótese, todavia, o registro contábil da contrapartida repercute aumentando a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

d) Diz a recorrente que, de acordo com o § 10, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, o montante dos créditos apurados não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo apenas para dedução do valor devido. Entretanto, se tais créditos forem contabilizados como redução de custo ou de despesa, haverá impacto sobre o lucro, que é a diferença entre o total da receita e o total de custos e despesas.

e) Por último, afirmou que os créditos de PIS e de Cofins revestiriam a natureza jurídica de subvenção de investimento, e, por essa razão, não estariam sujeitos à incidência do IRPJ e da CSLL. Trata-se de valores cedidos pelo Poder Público ao contribuinte, caracterizando-se como transferência de capital.

Com esses fundamentos, pugnou pelo acolhimento do recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão **1301-002.445**, de **18/05/2017**, proferido no julgamento do processo **10875.901196/2013-49**, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão **1301-002.445**):

### **Admissibilidade**

*O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.*

### **Impossibilidade de excluir créditos de PIS e de Cofins do lucro tributável**

*O § 10 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, que instituiu o regime não cumulativo para a Cofins, diz que o valor dos créditos apurados na forma daquele artigo não constitui receita bruta. A regra se aplica também ao PIS, por força do disposto no art. 15, inciso II, da mesma lei.*

*Assim está redigido o § 10 do art. 3º, acima referido:*

*§ 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.*

*O dispositivo é um dos parágrafos do art. 3º da Lei nº 10.833, artigo esse que trata especifica e exclusivamente da Cofins não cumulativa. Daí se pode inferir que o dispositivo tem alcance restrito, aplicando-se apenas à Cofins e, por força do art. 15, inciso II, também ao PIS não cumulativo.*

*O objetivo legal é claramente impedir que PIS e Cofins, na sistemática não cumulativa, viessem a incidir sobre os valores dos próprios créditos, mitigando, pela dupla incidência, a não cumulatividade que a lei pretendeu assegurar. Assim sendo, quer se caminhe pela trilha da interpretação lógica (interação do dispositivo com outros dispositivos da mesma lei) ou da interpretação teleológica (considerando os fins que a lei pretende alcançar), a conclusão a que se chega é a mesma: o dispositivo, cingindo-se ao PIS e à Cofins, não irradia qualquer efeito sobre o IRPJ e a CSLL.*

*É equivocado, portanto, afirmar que os créditos de PIS e de Cofins não cumulativos não podem interferir na apuração do lucro tributável, seja reduzindo custo ou reduzindo despesa.*

*Dai porque não se admite excluir do lucro líquido, quando da apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, os valores dos créditos de PIS e de Cofins. Fiel a essa linha de raciocínio está a orientação emanada da Receita Federal por meio do Ato Declaratório Interpretativo nº 3/2007:*

*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).** (g.n.)*

*Frise-se que o E. Superior Tribunal de Justiça não discrepa desse entendimento. Ao contrário, a jurisprudência é firme no sentido da impossibilidade de excluir do lucro líquido o valor dos créditos de PIS e Cofins não cumulativos, como se pode constatar da ementa abaixo transcrita.*

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO Nº 3 DO STJ. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. IRPJ E CSLL. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS DE PIS/COFINS DO REGIME NÃO CUMULATIVO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA Nº 568 DO STJ.*

***1. Ambas as Turmas da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça já se manifestaram no sentido da impossibilidade de exclusão dos créditos escriturais apurados pelos contribuintes no regime não cumulativo do PIS e da COFINS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.** Nesse sentido: AgRg no REsp 1.447.382/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 12/06/2014; AgRg no REsp 1.181.156/PR, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 21/02/2013.*

*2. Agravo interno não provido. (AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 913.315 - SP) (g.n.)*

### **Subvenção**

*Os créditos de PIS e de Cofins não cumulativos não têm natureza jurídica de subvenção, nem a ela se equiparam para qualquer fim ou efeito.*

*De acordo com o § 3º do art. 12 da Lei nº 4.320/1964, que estatui normas de Direito Financeiro, subvenções são transferências feitas pelo Poder Público em favor de entidades públicas ou privadas, destinadas a cobrir despesas de custeio. Este é o texto legal:*

§ 3º Consideram-se subvenções, para os efeitos desta lei, as transferências destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas, distinguindo-se como:

I - subvenções sociais, as que se destinem a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa;

II - subvenções econômicas, as que se destinem a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril. (g.n.)

A Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), por sua vez, exige, para que o Poder Público possa realizar repasses a título de subvenção, que haja lei específica autorizando as concessão do benefício.

Art. 26. A destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas deverá ser autorizada por lei específica, atender às condições estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias e estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais.

§ 1º O disposto no caput aplica-se a toda a administração indireta, inclusive fundações públicas e empresas estatais, exceto, no exercício de suas atribuições próprias, as instituições financeiras e o Banco Central do Brasil.

§ 2º Compreende-se incluída a concessão de empréstimos, financiamentos e refinanciamentos, inclusive as respectivas prorrogações e a composição de dívidas, a concessão de subvenções e a participação em constituição ou aumento de capital. (g.n.)

As subvenções, como deixam ver os dispositivos legais transcritos, exigem lei prévia que, além de autorizar a concessão, defina as condições e os requisitos a serem cumpridos pela entidade beneficiária. Não existe subvenção geral e incondicional, e tampouco desvinculada do interesse público.

Os créditos de PIS e de Cofins não cumulativos não se encaixam nessa moldura. Têm direito ao "crédito" todas as pessoas jurídicas que apurem o IRPJ pelo lucro real, independentemente de qualquer condição ou requisito, sendo desnecessária qualquer lei específica ou ato administrativo para concessão do direito.

No obstante, ainda que o crédito de PIS e de Cofins não cumulativos pudesse ser enquadrado como um tipo de subvenção, como quer a recorrente, não haveria isenção. É que a isenção de IRPJ e CSLL só alcançam as chamadas subvenções para investimento, ou seja, aquelas que, a teor do art. 443 do Regulamento do Imposto de Renda, se destinam a implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Processo nº 10875.901198/2013-38  
Acórdão n.º **1301-002.449**

**S1-C3T1**  
Fl. 7

---

*Portanto, também sob esse prisma, não assiste razão à recorrente.*

**Conclusão**

*Pelo exposto, voto por conhecer do recurso, para, no mérito, negar-lhe provimento.*

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)  
Waldir Veiga Rocha