



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº 11065.000469/2006-12
Recurso nº 161.289 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2002 a 2004
Acórdão nº 108-09.792
Sessão de 18 de dezembro de 2008
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS MALU LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta (Decr. 70.235/72, art. 59, § 3º).

IRPJ - CSLL - OMISSÃO DE RECEITA - CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI - ARBITRAMENTO DE LUCRO - O crédito presumido do IPI a que se referem os artigos 1º e 2º, da Lei nº 9.363, de 1996, integra a receita bruta operacional e, na hipótese de arbitramento de lucro, deve compor a receita conhecida.

IRPJ - CSLL - OMISSÃO DE RECEITA - TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO DE ICMS NÃO COMPENSADO - O crédito de ICMS registrado como tributo a recuperar, quando transferido a terceiros, constitui disponibilidade econômica e integra a receita bruta operacional e, portanto, deve compor a receita bruta conhecida para efeito de arbitramento de lucro.

IRPJ - CSLL - ARBITRAMENTO DE LUCRO - RECEITA BRUTA CONHECIDA - O crédito presumido de IPI e crédito de ICMS transferido, por integrar a receita bruta operacional, deve ser adicionado à receita bruta operacional (arts. 531 e 532, do RIR/99) e não como acréscimo ao lucro arbitrado (art. 536, do RIR/99).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Quando não há matéria específica, de fato ou de direito, a ser apreciada, aplica-se às exigências reflexas o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito.

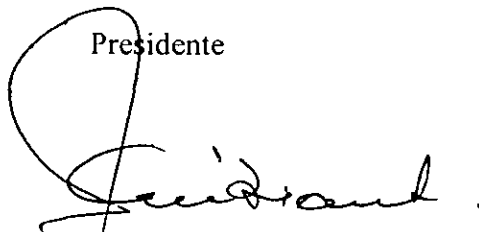
Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS MALU LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente


IRINEU BIANCHI

Relator

FORMALIZADO EM: 06 FEV 2009

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, VALÉRIA CABRAL GÊO VERÇOZA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER. e KAREM JUREIDINI DIAS.



Relatório

Adoto o relatório da decisão recorrida (CNPJ 87.018.768/0001-70)

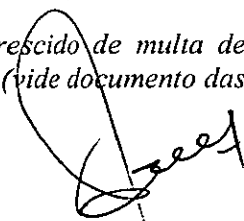
“O trabalho fiscal

“Em 29 de junho de 2005, a Administração Tributária deu início aos trabalhos de fiscalização tendentes à verificação do adequado recolhimento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF (vide documento da folha 8). Os atos administrativos que determinaram a execução do trabalho foram o Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização – MPF-F número 10.1.07.00-2005-00550-7 (vide documento da folha 1) e os Mandados de Procedimento Fiscal Complementares – MPF-C números 10.1.07.00-2005-00550-7-1, 10.1.07.00-2005-00550-7-2 e 10.1.07.00-2005-00550-7-3 (vide, respectivamente, documentos das folhas 2, 3 e 5).

“2.No curso dos trabalhos de fiscalização, houve a identificação de quatro irregularidades na determinação dos tributos devidos pelo contribuinte nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003. A apuração do lucro se deu pelo arbitramento, “tendo em vista que o contribuinte não autorizado a optar pelo Lucro Presumido, e em virtude de não possuir escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, se auto-arbitrou, porém por valores inferiores aos apurados pela fiscalização” (vide documento da folha 701). A primeira infração teria sido a não-consideração como receita dos valores correspondentes ao ressarcimento do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996 (vide “Relatório Fiscal” nas folhas 693 e 694). A segunda infração decorreria da não-inclusão na base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e das contribuições sociais das receitas auferidas com a transferência para terceiros de créditos do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS (vide “Relatório Fiscal” nas folhas 694 e 695). A terceira infração identificada consiste no não-oferecimento à tributação de receitas financeiras auferidas junto ao BankBoston vide (“Relatório Fiscal” nas folhas 695 e 696). A quarta e última infração seria uma decorrência da não-tributação das diferenças cambiais observadas entre a emissão das notas fiscais de vendas para o exterior e o valor destas vendas na data do efetivo embarque (vide “Relatório Fiscal” nas folhas 696 a 698).

“3.Diante do cenário acima descrito, a Fiscalização concluiu suas atividades com a lavratura de quatro autos de infração, quais sejam:

“a) IRPJ no valor de R\$ 6.072.876,29, que, acrescido de multa de ofício e juros, atingiu o valor de R\$ 14.422.553,98 (vide documento das folhas 700 a 710);



"b) Contribuição para o Programa de Integração Social - Pis no valor de R\$ 155.856,80, que, acrescido de multa de ofício e juros, atingiu o valor de R\$ 373.142,05 (vide documento das folhas 711 a 720);

"c) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidente sobre o Faturamento - Cofins no valor de R\$ 719.339,52, que, acrescido de multa de ofício e juros, atingiu o valor de R\$ 1.722.196,01 (vide documento das folhas 721 a 730);

"d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidente sobre o Lucro - CSL no valor de R\$ 2.197.548,36, que, acrescido de multa de ofício e juros, atingiu o valor de R\$ 5.219.366,15 (vide documento das folhas 731 a 741);

"4.O valor total da exigência atingiu o montante de R\$ 21.737.258,19 (vide documento da folha 699).

"5.A ciência do Auto de Infração ocorreu em 13 de fevereiro de 2006, uma segunda-feira (vide documentos das folhas 700, 711, 721 e 731). A impugnação da exigência, por sua vez, foi apresentada ao Fisco no dia 15 de março de 2006, uma quarta-feira. O dia 15 de março de 2006 era o trigésimo dia do prazo concedido para a apresentação da impugnação (que é de trinta dias).

"A impugnação

"6.O contribuinte abre sua contestação destacando que as quatro infrações ensejaram a exigência de IRPJ e CSL, enquanto somente as exigências relativas ao ressarcimento do crédito presumido do IPI e à transferência para terceiros de créditos do ICMS embasam a exigência do Pis e da Cofins.

"Conceito de receita para fins do arbitramento

"7.O impugnante indica a aplicação, ao caso vertente (arbitramento quando conhecida a receita bruta), da disposição do artigo 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 ("A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia"). Defende, também, a inalterabilidade do conceito de receita em função das formas de tributação possíveis (real, presumido ou arbitrado). O contribuinte teria aplicado os percentuais de 9,6% e 12% sobre a receita bruta de suas vendas para identificar a base de cálculo do IRPJ e da CSL respectivamente. Adicionalmente, o contribuinte teria observado a disposição do artigo 27, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que determina a inclusão no lucro arbitrado das demais receitas ("os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior – atinente à incidência dos percentuais antes referidos - e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período"). Destaca que a base da tributação é a receita auferida pela pessoa jurídica. A Fiscalização, sem respaldo no ordenamento jurídico, teria considerado

os valores do ressarcimento do crédito presumido do IPI e da transferência para terceiros de créditos do ICMS como receitas.

“O crédito presumido do IPI

“8.O crédito presumido do IPI, no entender do impugnante, não é uma receita, mas uma parcela redutora do custo dos insumos adquiridos para a fabricação dos produtos exportados. Refere, dentre outros, o artigo 1º da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996 (“A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo”). Salienta, também, os termos do artigo 3º § 10 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. O dispositivo em questão fixa que os créditos apurados no âmbito da apuração não-cumulativa da Cofins não constituem “receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição”. Esta disposição, por força do artigo 15 da Medida Provisória 135, de 2003, e da posterior Lei nº 10.833, de 2003, também se aplica à apuração do Pis.

“9.A contabilização dos fatos atinentes ao crédito presumido do IPI segue, para o contribuinte, a orientação acima exposta. Como o objetivo do crédito presumido do IPI foi o de desonerar as exportações das incidências da Cofins e do Pis, os valores obtidos com o ressarcimento são reduzidos do custo de aquisição dos insumos utilizados na industrialização dos produtos exportados. O caminho seguido seria o mesmo observado em relação ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS e o IPI, “cujos créditos pelas entradas dos insumos são, também, considerados como redutores do custo de aquisição”. Traz, em sua defesa, parte do voto proferido pelo Conselheiro Paulo Roberto Cortez no julgamento do Acórdão nº 101-94.342, ocorrido em 9 de setembro de 2003. Junta, também, jurisprudência colhida perante o Tribunal Regional Federal da 4ª Região - TRF 4ª Região, pelas duas Turmas que tratam de matéria vinculada ao Direito Público, no sentido de que o crédito presumido do IPI representa ressarcimento de custos, não integrando a receita. Transcreve ementas e junta cópias de acórdãos do TRF 4ª Região.

“ICMS transferido a terceiros

“10.Os créditos de ICMS obtidos quando da aquisição dos insumos utilizados na industrialização dos produtos exportados também representariam, no entender do impugnante, uma recuperação de custos. O contribuinte busca alicerce para o seu raciocínio nos termos do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 30 de dezembro de 1977 (conceito de receita bruta – equivalente ao do artigo 31 da Lei nº 8.981, de 1995) e da Instrução Normativa nº 51, de 3 de novembro de 1978, em especial do item 6 do ato administrativo (“Deve ser excluído do custo de aquisição de mercadorias para revenda e de matérias-

primas o montante do Imposto sobre Circulação de Mercadorias recuperável destacado em nota fiscal"). Desta forma, a contabilização do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de insumos seria o crédito em uma conta redutora de custos e o débito em uma conta do ativo circulante denominada "impostos a recuperar". O raciocínio é mesmo esposado no Acórdão nº 101-94.342 do Primeiro Conselho de Contribuintes antes referido. É direito do contribuinte compensar seus créditos de ICMS com débitos próprios. Caso não existam débitos, é direito do contribuinte efetuar transferências para terceiros (é o caso do contribuinte – empresa exportadora). A pretensão do Fisco seria absurda, pois equipara qualquer utilização de valores do ativo circulante para pagamentos ao conceito de receita. Transferências de créditos de ICMS para terceiros não são receitas e não integram a base de cálculo do lucro arbitrado.

"Receitas financeiras

"11.O Fisco incluiu na base de cálculo do IRPJ e da CSL receitas financeiras auferidas no 2º trimestre de 2001 (R\$ 1.807,00) e no 4º trimestre de 2001 (R\$ 103.089,80). Relativamente ao 2º trimestre de 2001, o impugnante concordou com a exigência e informou ter efetuado o pagamento. Com relação ao 4º trimestre de 2001, o impugnante indicou erro na apuração do montante pretensamente não-tributado. O erro seria consequência do reconhecimento "pro rata tempore" da receita financeira auferida com a aplicação financeira (Certificado de Depósito Bancário – CDB) efetuada junto ao BankBoston no dia 5 de novembro de 2000 (vide documento da folha 510). Excluído do resultado o valor de R\$ 118.493,18 relativo à receita financeira acima auferida durante o ano de 2000, comprovada pelos lançamentos contábeis nos livros comerciais (vide documentos das folhas 813 e 814), bem como acrescidas as receitas financeiras não consideradas pelo Fisco e confessadas pelo impugnante no valor de R\$ 15.403,38 (vide documento da folha 769), restaria sem sentido a exigência fiscal atinente ao 4º trimestre de 2001.

"Variações cambiais

"12.Quanto a este item o contribuinte concorda com parte significativa do lançamento (informa ter feito o pagamento parcial). A discordância se dá em relação às variações cambiais observadas em torno de remessas para embarque e exportação que não se concretizaram. Nos casos contestados teria havido o retorno das mercadorias. As remessas impugnadas são as seguintes:

"a) nota fiscal nº 108.870 no valor de R\$ 56.036,40 relativa ao segundo trimestre de 2001 (folha 397, retorno dia 06/06/2001);

"b) nota fiscal nº 109.566 no valor de R\$ 51.397,67 relativa ao segundo trimestre de 2001 (folha 398, retorno dia 06/06/2001);

"c) nota fiscal nº 113.207 no valor de R\$ 9.873,73 relativa ao terceiro trimestre de 2001 (folha 404, retorno 07/08/2001);

"d) nota fiscal nº 116.504 no valor de R\$ 59.202,27 relativa ao terceiro trimestre de 2001 (folha 407, retorno dia 06/08/2001).

“Taxa Selic

“13. Ataca a incidência da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic por entender que a referida taxa seja “utilizada pelo mercado financeiro nas suas transações, e que, por isso mesmo, não pode ser aplicada sobre créditos tributários”. A taxa de juros aplicável seria de 1% ao mês nos termos do artigo 161, parágrafo 1º, do CTN. Distingue os juros de mora dos compensatórios (“legítimo uso do capital próprio por terceiros”). Os primeiros são indenizatórios, enquanto os últimos seriam remuneratórios. A taxa Selic teria caráter remuneratório. A aplicação da taxa Selic redundaria na exigência de valores bastante superiores àqueles que seriam devidos em função da inflação. Afirma que a utilização da taxa Selic para fins tributários afronta o artigo 161, § 1º, do CTN e o artigo 150, I, da Constituição Federal de 1988, pois acarreta o aumento do “tributo sem lei que o estabeleça”. A exigência, sob este prisma, é inválida juridicamente. Cita jurisprudência judicial em favor da tese que sustenta (Recurso Especial nº 215.881/PR). Alega, ainda, ofensa ao princípio constitucional da isonomia, na medida em que a Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, fixa que “não incidirão juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos” (artigo 52, parágrafo 5º).

“Pedido

“14. O contribuinte culmina sua impugnação requerendo o cancelamento das exigências tributárias e, caso alguma seja mantida, a exclusão da incidência da taxa Selic”.

A ação fiscal foi julgada procedente em parte, nos termos do Acórdão nº 10-12.120 (fls. 939/958), da 1ª da Turma/DRJ/POA, o qual se apresenta assim ementado:

“IRPJ - As receitas decorrentes do crédito presumido do IPI são subvenções correntes para operação e integram a base de cálculo do IRPJ apurada pela modalidade do lucro arbitrado. O crédito presumido do IPI não se caracteriza como recuperação de custos.

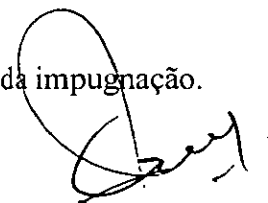
A transferência de créditos de ICMS configura receita segundo o conceito de receita que se extrai do sistema jurídico. Inexistência de recuperação de custos”.

Cientificada da decisão (fls. 962), a interessada interpôs o recurso voluntário de fls. 965/1004), suscitando, preliminarmente, a nulidade da decisão de primeira instância, face à mudança de fundamentação.

Aduziu que o Acórdão recorrido inovou a fundamentação pois na parte relativa ao crédito presumido de IPI, o fundamento foi no sentido de tratar-se de uma subvenção (IRPJ) enquanto que o auto de infração considerou como infringida a disposição do art. 536 do RIR/99.

Quanto ao mérito, tornou a suscitar os argumentos da impugnação.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

O litígio remanescente nestes autos diz respeito a:

a) falta de inclusão de valores relativos ao crédito presumido de IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, ressarcido e constante do Livro de Apuração do IPI, como adição ao lucro arbitrado, na base de cálculo de IRPJ e CSLL; e,

b) falta de inclusão de crédito de ICMS transferido a terceiros, como adição ao lucro arbitrado, na base de cálculo de IRPJ e CSLL.

A imputação correspondente a falta de inclusão de receitas de aplicações financeiras e de diferença cambial entre o faturamento e a data de embarque foi cancelada, como adição ao lucro arbitrado, face ao valor do crédito tributário exonerado inferior ao limite de alçada, não foi objeto de recurso de ofício e, portanto, a decisão de 1º grau foi definitiva.

1. PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO DE 1º GRAU. INOVAÇÃO DE LANÇAMENTO.

A decisão de 1º grau entendeu que o crédito presumido de IPI seria uma forma de **subvenção corrente para custeio ou operação** recebida de pessoa jurídica de direito público e, portanto, de acordo com o inciso IV, do artigo 44 da Lei nº 4.506/1964 e **não seria recuperação ou devolução de custo**, a que se refere o inciso III, do mesmo artigo e que esta **receita de crédito presumido de IPI integraria a receita bruta operacional**.

A mesma decisão recorrida quando tratou de ICMS transferido a terceiros, declarou no item 21 que em relação à lógica do artigo 44, inciso III, da Lei nº 4.506/1964, que deve ser interpretada em conjunto com o artigo 43 da mesma Lei.

O artigo 43 da Lei nº 4.506/1964, determina:

“Art. 43 – O lucro operacional apurado será formado pela diferença entre a receita bruta operacional e os custos, as despesas operativas, os encargos, as provisões e as perdas autorizadas por esta Lei”.

Embora a redação da decisão de 1º grau esteja ligeiramente confusa, na medida em que combina os artigos 43 e 44 da Lei nº 4.506/1964, que tratam de receita bruta operacional, e exclui o crédito de ICMS do conceito de recuperação ou devolução de custos, deduções ou provisões, resta que o crédito de ICMS quando da transferência para terceiros acarreta aquisição da disponibilidade econômica e jurídica da renda e, portanto, seria, também, uma forma de subvenção do poder público que integra a receita bruta operacional.

A recorrente levantou a preliminar de nulidade da decisão de 1º grau porque no lançamento inicial a fiscalização sequer cogitou de subvenções correntes e, desta forma, a decisão recorrida inovou o lançamento.

Efetivamente tem razão a recorrente, porquanto no Relatório da Ação Fiscal e nos autos de infração não há qualquer referência a subvenções recebidas de pessoa jurídica de direito público.

Desta forma e consoante jurisprudência consagrada no Primeiro Conselho de Contribuintes, o recurso voluntário deveria ser apreciado como nova impugnação, face à inserção de novos argumentos para confirmar a exigência.

Entretanto, consoante o disposto no artigo 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/1972 (art. 1º da Lei nº 8.748/1993), quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará e nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

2. FALTA DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO LUCRO ARBITRADO DE VALORES CORRESPONDENTES A CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

Na apuração de resultados pelo lucro arbitrado, como o valor do IPI não foi apropriado como custo não há como falar em recuperação de custo e, ainda, considerando que este crédito presumido de IPI é registrado diretamente na conta patrimonial denominada IPI a Recuperar, não tem qualquer interferência na conta de resultados e nem tampouco como receita.

Se fosse o caso de valores recuperados, correspondentes a custos e despesas operacionais, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deveriam ser adicionados ao lucro arbitrado para a determinação das bases de cálculo de IRPJ e CSLL, conforme disposto no artigo 53 da Lei nº 9.430/1996.

Aliás, para fins de incidência de COFINS e PIS/FATURAMENTO, este entendimento já é pacífico, conforme o disposto no § 10, do artigo 3º, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

No tocante a COFINS e PIS/FATURAMENTO, a jurisprudência administrativa tem sido fixada no mesmo sentido, conforme as seguintes ementas:

“COFINS - CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI - NÃO CONFIGURAÇÃO DE RECEITA - NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA CONTRIBUIÇÃO - A incorporação de crédito-prêmio de IPI pela empresa não reflete absorção de faturamento ou receita bruta, mas a inclusão de direito ao patrimônio, sendo impossível, portanto, falar-se de faturamento ou receita bruta para efeitos de exigência da COFINS. Recurso provido. (Ac. 203-09.763, de 15/09/2004).

PIS - CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI - NÃO CONFIGURAÇÃO DE RECEITA - NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA CONTRIBUIÇÃO - A incorporação de crédito-prêmio de IPI pela empresa não reflete absorção de faturamento ou receita bruta, mas a inclusão de direito ao seu patrimônio, sendo impossível, portanto,

falar-se de faturamento ou receita bruta para efeitos de exigência do PIS. Recurso provido. (Ac. 203-09.780, de 16/19/2004)".

Por outro lado, a decisão recorrida entendeu que o crédito presumido do IPI seria uma **receita bruta operacional** como subvenção do poder público.

O crédito presumido do IPI objeto destes autos foi criado na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, conforme a redação dada aos artigos 2º e 3º, nos seguintes termos:

"Art. 1º - A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

(...)

Art. - 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

§ 1º - O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo.

(...)

§ 3º - O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

(...)

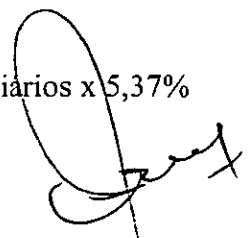
Art. 4º - Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente".

O crédito presumido é calculado com alíquota de 5,37% sobre o percentual entre a receita de exportação e a receita bruta do produtor exportador multiplicado pelo valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem e pode ser sintetizado na seguinte fórmula:

Receita de Exportação Matérias-primas

----- x Produtos Intermediários x 5,37%

Receita Operacional Bruta Material de Embalagem



Outrossim, o artigo 3º da mesma Lei nº 9.363/1996, determina mais que:

“Art. 3º - Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

§ único - Utilizar-se-á subsidiariamente, a legislação do imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem”

Como se vê, tanto o artigo 2º como o artigo 3º, acima transcritos vinculam o crédito presumido do IPI como uma extensão da receita bruta operacional e, a bem da verdade, em nenhum momento houve qualquer insinuação de tratar-se de subvenções ou subsídios públicos.

A decisão recorrida vislumbrou uma solução para o deslinde deste litígio quando mencionou o artigo 44 da Lei nº 4.506/1964, onde expressa que tanto a recuperação de custos como as subvenções correntes integrariam a receita bruta operacional.

A jurisprudência administrativa, relativamente à incidência de IRPJ e CSLL, na apuração do lucro real, sobre o tema em exame está encaminhada no sentido de que o crédito presumido de IPI seria uma recuperação de custos ou receita operacional, conforme as seguintes ementas:

“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. (Ac. 101-94.342, de 09/09/2003).

IRPJ - RECUPERAÇÃO DE CUSTOS - CRÉDITO PRESUMIDO PIS/COFINS. Se a empresa pleiteou o benefício fiscal é porque não há dúvida de que o custo dos insumos está onerado por aquelas exações. Se parte ou todo esse custo (PIS/COFINS) foi recuperado, via crédito presumido do IPI, deve-se providenciar o estorno dos seus efeitos no lucro e, por consequência, no resultado tributável pelo imposto de renda. O estorno dá-se pela contabilização da 'receita' por tratar-se de crédito junto ao poder público, a 'receita' poderá ser reconhecida no momento da compensação ou do ressarcimento em espécie. (Ac. 107-06.276, de 23/05/2001).

LUCRO REAL - RECUPERAÇÃO DE CUSTOS - CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS/COFINS - A recuperação de custos (PIS/COFINS), via crédito presumido do IPI, implica no estorno dos seus efeitos no seu lucro, seja pela contabilização como receita, seja como conta redutora de custos. (Ac. 107-08.653, de 26/07/2006).”

Como se vê, a legislação ordinária consagra o crédito presumido do IPI como receita bruta operacional ou como recuperação de custo. A jurisprudência administrativa confirma o mesmo entendimento.

Embora no caso de apuração de resultados pelo lucro arbitrado, a recuperação de custos torna-se inaplicável vez que não há apropriação de custos ou despesas operacionais como no lucro real, **não há como afastar o entendimento de que o crédito presumido do IPI, quando utilizado ou ressarcido, constitui uma receita bruta operacional e não receita não operacional.**

Ora, se o crédito presumido do IPI é uma receita bruta operacional, esta receita deveria compor a receita bruta conhecida para efeito de arbitramento de lucro, na forma estabelecida nos artigos 531 e 532, do RIR/99 e não como acréscimo à base de cálculo na forma do artigo 536 do RIR/99, como consta do Auto de Infração.

O mesmo entendimento aplica-se para efeito de determinação da base de cálculo de CSLL. O crédito presumido do IPI deveria ter sido adotado como receita bruta operacional e não como receita bruta não operacional como consta do Auto de Infração.

Diante do exposto, não vejo como incluir o crédito presumido do IPI como acréscimo ao lucro arbitrado para a apuração das bases de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e nem integra as bases de cálculo da COFINS e PIS/FATURAMENTO.

3. FALTA DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO LUCRO ARBITRADO DE VALORES CORRESPONDENTES A CRÉDITO DE ICMS.

O crédito de ICMS não integrou o custo das mercadorias adquiridas e, portanto não se trata de recuperação de custos, mas um valor que deveria ser escriturado de forma segregada do valor da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, numa conta patrimonial correspondente a ICMS a Recuperar.

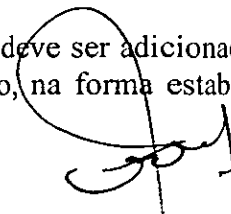
Se o crédito de ICMS não integraria o custo, no caso de pessoas jurídicas que apuram o resultado pelo lucro real, no caso de lucro arbitrado, nem pode cogitar-se de recuperação de custos.

Caso tenha que ser incorporado na conta de resultados, como definida na decisão recorrida, esta receita deve ser a operacional face à íntima relação com a atividade operacional: compra de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Outrossim, a própria decisão recorrida registrou que o crédito de ICMS está vinculado aos artigos 43 e 44 da Lei nº 4.506/1964, que trata de lucro operacional e receita bruta operacional e não faz qualquer referência à receita não operacional ou na antiga denominação receitas eventuais.

De qualquer forma, em se tratando de valores que decorrem da atividade operacional normal (crédito de ICMS incidente sobre compras) não pode ser classificado com como receita não operacional ou receita eventual.

Em se tratando de receita operacional, esta receita deve ser adicionada à receita bruta conhecida para efeito de base para o arbitramento de lucro, na forma estabelecida nos



artigos 531 e 532, do RIR/99 e não se enquadra no artigo 536 do mesmo regulamento, como quer a autoridade lançadora.

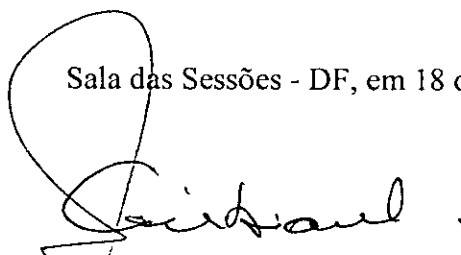
Face ao erro contido nos autos de infração correspondente ao erro de identificação das bases de cálculo de IRPJ e CSLL, a exigência contida nestes autos não pode prosperar e deve ser cancelada na sua totalidade.

LANÇAMENTOS REFLEXOS

Quando não há matéria específica, de fato ou de direito, a ser apreciada, aplica-se às exigências reflexas o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito.

DIANTE DO EXPOSTO e por tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 18 de dezembro de 2008.



IRINEU BIANCHI