



**Processo nº** 13052.000180/2006-60  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-004.556 – CSRF / 1<sup>a</sup> Turma**  
**Sessão de** 03 de dezembro de 2019  
**Recorrente** CALÇADOS TAMULI LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2005

BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI PREVISTO NO ART. 1º DA LEI N. 9.363/1996. POSSIBILIDADE.

O crédito presumido de IPI, apurado nos termos da Lei n. 9.363/96, integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, na qualidade de “demais receitas”, pois afeta positivamente o lucro da empresa beneficiada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencida a conselheira Lívia de Carli Germano, que lhe deu provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichèle Macei, Viviane Vidal Wagner, Lívia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso especial do contribuinte (fls. 345 e seguintes) interposto em face da decisão proferida no Acórdão nº 1102-00.318 (fls. 227 e seguintes), pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, na sessão de 02 de setembro de 2010 que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, para cancelar a exigência fundada na falta de inclusão na base de cálculo do IRPJ e da CSLL das receitas provenientes das cessões de créditos de ICMS para terceiros, e pelo voto de qualidade, negou provimento quanto ao crédito presumido de IPI na mesma situação.

O processo cuida de lançamento de ofício relativo ao IRPJ e à CSLL do ano-calendário de 2005, no qual foram autuadas as seguintes infrações:

- a) Falta de inclusão à base de cálculo do imposto e da contribuição das receitas provenientes das cessões de créditos de ICMS para terceiros.
- b) Omissão na base de cálculo de parte das receitas oriundas de crédito presumido do IPI.

Consta nos autos que a fiscalizada submeteu o respectivo valor ao efeito redutor do coeficiente de presunção de 8%, de modo que o valor da omissão foi calculado considerando-se o crédito presumido do IPI apurado pela fiscalização, subtraído do crédito tributado espontaneamente.

A empresa optou, no ano-calendário de 2005, pela apuração do imposto de renda sobre o lucro presumido, mesma modalidade de tributação utilizada na autuação.

Com a ciência das autuações, o contribuinte apresentou impugnação, na qual alegou, em síntese, que:

- não concorda com os lançamentos, pois a justiça tem decidido, de forma unânime, que o resarcimento de créditos oriundos de imunidade relativa às exportações, tal como o crédito presumido de IPI e a cessão de créditos de ICMS, não constituem receita bruta para fins de incidência de tributos;

- que existem duas formas de o contribuinte apurar suas obrigações para com o fisco e de se ressarcir dos impostos sofridos por ocasião da aquisição de insumos que venham a ficar imunes em decorrência de exportações: através da apuração do lucro real, método em que o IRPJ e a CSLL são apurados com base no lucro ou resultado do período, e por meio do lucro presumido, método em que a base de cálculo destes tributos é apurada com a aplicação de um percentual sobre as receitas de vendas de bens e serviços;

- defende que no lucro presumido os contribuintes sujeitos a esta sistemática apuram seus créditos de PIS e de COFINS sob a forma de "credito presumido de IPI", que de IPI só tem o nome, e pagam estas contribuições de acordo com a parte constitucional da Lei nº 9.718/98;

- entende que a diferenciação é necessária, pois o contribuinte é tributado com base no lucro presumido e, portanto, não sobre os seus resultados, mas sobre a sua receita;

- já o saldo credor do ICMS transferido a terceiros surge em decorrência da imunidade contida no art. 155, § 2º, X, da Constituição Federal;

- observa que a base de cálculo e as alíquotas devidas no lucro presumido estão previstas nos arts. 224, 516, 518 e 519 do RIR/99 e que, portanto, a base de cálculo do tributo é a receita bruta resultante da venda de bens e do preço dos serviços prestados e, consequentemente, não pode englobar resarcimento de tributos;

- portanto, reputa equivocado o entendimento do fisco, que considera o crédito presumido de IPI e as transferências de ICMS como receita bruta;

- para que se confirme que o crédito presumido de IPI e, na mesma esteira, as transferências de créditos de ICMS, não constituem receita, o próprio contribuinte obteve sentença, em 20/06/2006, no Mandado de Segurança nº 2006.71.11.001124-2/RS, conforme trecho a seguir transcrito: "Ante o exposto, julgo PROCEDEENTE O PEDIDO, concedendo a segurança requerida, para o fim de autorizar a impetrante a compensar as importâncias indevidamente recolhidas a títulos de PIS e COFINS incidentes sobre os valores recebidos a título de crédito presumido de IPI, resarcido na forma das Leis n. 9.363, de 1996 e 10.276, de 2001."

A 1ª Turma da DRJ/Santa Maria observou que, com relação ao Mandado de Segurança n. 2006.71.11.001124-2/RS, impetrado pela ora recorrente, o mesmo trata do PIS e da COFINS, que não é o litígio dos autos, e que, de qualquer forma, ainda não havia transitado em julgado, e que, com relação ao outro Mandado de Segurança (MS nº 2006.71.11.002996-9/RS), a ora recorrente não é parte integrante, de modo que não pode dele se beneficiar.

A DRJ de Santa Maria/RS, em decisão proferida 20 de junho de 2007 (fls. 174 e seguintes), por unanimidade de votos, julgou procedentes os lançamentos, com base nos seguintes fundamentos:

- destacou que o próprio contribuinte considerou parte dos créditos presumidos do IPI na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, o que evidenciaría uma contradição na contestação;

- observou, ainda, que os créditos de ICMS cedidos a outras empresas como forma de pagamento de insumos, ou recebidos em espécie, de fato não se enquadram no conceito de receita bruta das vendas e serviços definido no art. 224 do RIR/99, mas sim entre as "demais receitas" de que trata art. 521 do Regulamento;

- destacou que, no caso do crédito presumido do IPI, a DIPJ/2006 - Declaração de Informações Econômico-Fiscais do contribuinte, relativa ao ano calendário de 2005, informou que este tem natureza de receita operacional;

- por fim, que o imposto de renda é pautado pelo princípio da universalidade e que na ausência de legislação expressa que considere tais receitas como não tributáveis deve ser aplicado o disposto no artigo 43 do CTN, com a possibilidade de incidência sobre a disponibilidade patrimonial da renda ou dos proventos de qualquer natureza.

Irresignado com a decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 190), contestando os fundamentos da decisão e reiterando que as transferências de ICMS a terceiros e o crédito presumido do IPI não integram o conceito de receita para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

Em 02 de setembro de 2010, a 2ª Turma da 1ª Câmara deu parcial provimento ao recurso do contribuinte, para cancelar a exigência relativa às cessões de crédito do ICMS a terceiros, mantendo a autuação no que tange ao crédito presumido do IPI, em decisão assim ementada:

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ**

Ano-calendário: 2005

LUCRO PRESUMIDO. CESSÃO DE CRÉDITOS DO ICMS.

O crédito de ICMS não é um custo, mas sim um direito do contribuinte, integrante do seu ativo. A cessão de crédito de ICMS a terceiros constitui alienação, e gera receita. Tratando-se de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, o valor do resultado positivo decorrente desta receita deve ser acrescido à base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro.

#### LUCRO PRESUMIDO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

O Crédito Presumido do IPI, de que trata a Lei nº 9.363/96, tem natureza financeira, de receita operacional, pois constitui subvenção governamental para custeio, e não tem natureza de recuperação de custos. Desta forma, sujeita-se ao disposto no art. 25, inciso II, da Lei nº 9.430/96, e art. 29, inciso II, da mesma Lei, devendo ser adicionado, na categoria de "demais receitas", As bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro apuradas pelas pessoas jurídicas submetidas à tributação com base no lucro presumido.

Com a ciência da decisão, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial (fls. 253 e seguintes), ao qual foi negado seguimento pelo despacho de admissibilidade de fls. 334, decisão confirmada pela presidência no reexame proferido às fls. 337.

Por seu turno, o contribuinte, com a ciência da decisão, apresentou recurso especial (fls. 345), sob o argumento de que há decisões neste Conselho que reconhecem a não inclusão do valor do crédito presumido do IPI na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

O recurso especial foi objeto de exame do despacho de admissibilidade de fls. 416 e seguintes, que lhe deu seguimento, por entender que restou demonstrada a divergência jurisprudencial.

A Fazenda Nacional, com a ciência acerca do seguimento da matéria, apresentou contrarrazões ao recurso especial do contribuinte (fls. 421) defendendo, em síntese, que:

- a) O valor correspondente ao crédito presumido do IPI não está compreendido na definição de receita bruta, prevista no art. 31 da Lei nº 8.981/95 e no art. 224 do RIR, mas deve ser classificado como "outra receita operacional", a qual, segundo o disposto no art. 521 do Regulamento do Imposto de Renda – Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999) e nos arts. 28 e 29, II, da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser adicionada diretamente à base de cálculo do IRPJ e à da CSLL;
- b) A despeito das alegações do contribuinte, mesmo nos casos de recuperação de custos, concedido a título de resarcimento, o montante do crédito presumido de IPI deve ser oferecido à tributação do IRPJ e da CSLL.

É o relatório.

### Voto

Conselheira Andrea Duek Simantob, Relator.

#### 1. Conhecimento

O conhecimento do recurso especial do contribuinte, ao qual foi dado seguimento pelo despacho de fls. 415 e seguintes, não foi questionado pela Fazenda Nacional.

Como se sabe, o conhecimento da matéria depende do preenchimento dos requisitos exigidos pelo artigo 67 do anexo II do RICARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do caput, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei

nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016);

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

O contribuinte trouxe como paradigmas os acórdãos de números 1803-00.346 e 105-16.469.

Na decisão recorrida, o relator entende que o Crédito Presumido do IPI seria uma receita operacional, uma subvenção governamental para custeio, e que não tem natureza de recuperação de custo, logo deve ser adicionada à base de cálculo do IRPJ e da CSLL sobre o lucro apurado pelas pessoas jurídicas submetidas à tributação com base no lucro presumido.

De outro modo, no paradigma, Acórdão nº 1803-00.346, o relator entendeu que o crédito presumido do IPI não tem característica de subvenção para custeio, mas, sim, de resarcimento de despesas fiscais com PIS e COFINS. Consequentemente, não integra a base de cálculo do IRPI e da CSLL, inclusive no bojo da sistemática do lucro presumido.

Contrariamente ao acórdão recorrido, também, entendeu o relator do Acórdão nº 105-16.469. Para ele, o crédito presumido do IPI não tem característica de subvenção para custeio e sim de resarcimento. Consequentemente, não integra a base de cálculo da CSLL na sistemática do lucro presumido.

Entendo, portanto, formado o dissenso jurisprudencial.

No caso dos autos, vale dizer que o despacho de admissibilidade deu seguimento à matéria “inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo do IRPJ e da CSLL”.

Ratifico, portanto, os termos do despacho citado e conheço do recurso especial.

## 2. Mérito

Quanto ao mérito, cabe-nos, neste voto, analisar a possibilidade de inclusão do crédito presumido de IPI na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

O contribuinte, no recurso especial, defende, citando decisões judiciais, que o crédito presumido de IPI configura resarcimento de tributo, razão pela qual não deve compor a apuração do resultado do exercício, independentemente da rubrica que venha a ser utilizada.

Aduz que o crédito presumido de IPI é gerado a partir dos insumos adquiridos pelo industrial, razão pela qual atua como “retificador de custos”, de sorte que sua devolução deve ser entendida como resarcimento, o que não implicaria qualquer ingresso de receita.

Em sentido contrário, a Fazenda Nacional, em contrarrazões, entende que a o crédito presumido de IPI deve ser classificado como “outra receita operacional”.

A decisão recorrida partiu dessa premissa, ao reconhecer que o crédito presumido de IPI, veiculado pela Lei n. 9.363/96, tem natureza financeira, típica de receita operacional, na medida em que se constitui em subvenção para custeio, diferindo, portanto, da ideia de recuperação de custos.

Por força dessa posição o acórdão consignou que o montante sujeita-se ao disposto no art. 25, inciso II, da Lei nº 9.430/96, e ao art. 29, inciso II, da mesma lei, devendo ser adicionado, na categoria de "demais receitas", às bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro apuradas pelas pessoas jurídicas submetidas à tributação com base no lucro presumido.

Penso que a decisão não merece reparos, pelos motivos expostos a seguir.

O crédito presumido de IPI tem por fundamento o disposto no artigo 1º da Lei n. 9.363/96:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como resarcimento 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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Nota-se que o objetivo do legislador está alinhado à política de desoneração das exportações, no sentido de que, como regra geral, não devem incidir tributos nas vendas ao exterior.

Dante desse cenário, a fiscalização detectou que o contribuinte, no ano-calendário de 2005, omitiu da base de cálculo do IRPJ e da CSLL **parte das receitas** auferidas com os créditos presumidos de IPI.

É importante destacar que o próprio contribuinte ofereceu à tributação os valores auferidos a título de crédito presumido de IPI, mas o fez com o coeficiente de presunção reduzido de 8%, conforme narra a fiscalização (fls. 93 - *verbis*):

*O montante apurado relativo ao crédito presumido do IPI, sem dúvida alguma configura espécie enquadrada no conceito de demais receitas do art. 521 do RIR/99 e deve ser integralmente adicionada à base de cálculo do IRPJ. A fiscalizada, equivocadamente, submeteu o respectivo valor ao efeito redutor do coeficiente de presunção de 8%. Conforme a leitura combinada dos artigos 518, 519 e 224 do RIR/99, as receitas que devem ser submetidas a este percentual são "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" (art. 224 do RIR/99), o que não é o caso do resarcimento do crédito presumido do IPI.*

*Desta forma, o valor tributável da omissão de receita aqui tratada foi calculado levando-se em consideração o crédito presumido do IPI apurado pela fiscalização nos processos administrativos abaixo citados, diminuído do valor anteriormente tributado pela contribuinte, conforme Demonstrativo de Cálculo dos Impostos, apresentado pelo seu representante em 12/06/2006. No*

*anexo 1 deste relatório consta a descrição do cálculo com seus respectivos montantes.*

Nota-se, portanto, que todo o racional defendido pela empresa **contrasta com o fato controverso** que ela própria reconheceu o crédito presumido de IPI como receita e o ofereceu à tributação do IRPJ e da CSLL, embora com coeficiente de presunção inferior à previsão legal.

Tal conduta, adotada quando da apresentação da DIPJ, está em consonância com as instruções à época vigentes para o preenchimento da declaração das pessoas jurídicas:

*Linha 06A/30 – Outras Receitas Operacionais*

*Indicar, nesta linha, todas as demais receitas que, por definição legal, sejam consideradas operacionais, tais como:*

- a) *aluguéis de bens por empresa que não tenha por objeto a locação de móveis e imóveis;*
- b) *recuperações de despesas operacionais de períodos de apuração anteriores tais como: prêmios de seguros, importâncias levantadas das contas vinculadas do FGTS, resarcimento de desfalques, roubos e furtos, etc. As recuperações de custos e despesas no decurso do próprio período de apuração deverão ser creditadas diretamente às contas de resultado em que foram debitadas;*
- c) *os créditos presumidos do IPI, para resarcimento do valor da Contribuição ao PIS/Pasep e Cofins; (...)*

Isso indica que o próprio contribuinte reconheceu, ao entregar a DIPJ em 2006, que o montante relativo ao crédito presumido de IPI integrou a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, de forma que coube à fiscalização, apenas, autuar a diferença apurada pela utilização de coeficiente de presunção indevido, como demonstra, a título de exemplo, o seguinte quadro:

Contribuinte: Calçados Tamuli Ltda  
CNPJ: 03.003.077/0001-03

<b>1º Trimestre de 2005 (valores em R\$)</b>	
Crédito Presumido apurado pela fiscalização Processo 13005.000529/2005-48	1.368.582,61
(-) Crédito presumido do IPI tributado, conforme demonstrativo de cálculo do imposto apresentado pela empresa em 12/06/2006	109.486,61
(=) Receita de crédito presumido acrescida à base de cálculo	1.259.096,00
Omissão de receita relativa a Transferência de ICMS	853.000,10
(+) Omissão de receita referente ao crédito presumido do IPI	1.259.096,00
<b>(=) Omissão de receita lançada no Auto de Infração</b>	<b>2.112.096,10</b>

A autuação fiscal decorreu, portanto, da aplicação dos artigos 25, II e 29, II, da Lei n. 9.430/96, que estabelecem (redação vigente à época dos fatos):

*Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:*

*(...)*

*II - 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 pela inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.*

*e*

*Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:*

(...)

*II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela inciso I do caput, com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.*

Assim, parece não existir dúvidas acerca do tratamento a ser conferido ao crédito presumido de IPI, que deve ser entendido como crédito de natureza financeira, que efetivamente compõe a receita da empresa (na rubrica “demais receitas”, acima prevista), na esteira do que já decidiu o STF, em passagem citada pela decisão recorrida (Recurso Extraordinário 186.359-5 – destacaremos):

*"Trata-se, portanto, não propriamente de um incentivo fiscal, mas de um crédito-prêmio, de natureza financeira, conquanto destinado à compensação do IPI recolhido sobre as vendas internas ou de outros impostos federais, podendo, ainda, ser residualmente pago ao contribuinte em espécie, conforme previsto no art. 3º, § 2º, letra "b", do mencionado Regulamento.*

*(...) Pedi vista do processo exatamente para verificar a natureza desse benefício; para ver se se trata ou não de benefício fiscal. E parece que ficou claro, aqui no meu voto, que, na verdade não se trata de um benefício fiscal, não é uma redução ou isenção de imposto, é antes um mero prêmio a exportação. Então, não é o caso de incidência de norma do Código Tributário Nacional, embora o Decreto-lei 1.724 impropriamente tenha falado em crédito tributário.*

*Exatamente por isso é que pedi vista, examinei e verifiquei que não é um crédito tributário; é um prêmio a exportação de natureza financeira, que pode ser usado no resarcimento de tributos pagos pela empresa. E se não houver tributos a ressarcir, pode a empresa simplesmente embolsar o dinheiro. Não é, pois, crédito fiscal, mas crédito pecuniário."*

Correto, portanto, o enquadramento efetuado pela autoridade fiscal e confirmado pelas decisões anteriores proferidas nos autos.

Embora o contribuinte indique, em seu recurso especial, a existência de decisões que excluem o crédito presumido de IPI da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, há diversas manifestações do STJ **em sentido diverso**, conforme demonstrado a seguir.

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC - INOCORRÊNCIA - IRPJ - BASE DE CÁLCULO - INCLUSÃO DO CREDITO PRESUMIDO DE IPI PREVISTO NO ART. 1º DA LEI 9.363/96 - POSSIBILIDADE.**

1. Não ocorre ofensa ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem decide, fundamentadamente, as questões essenciais ao julgamento da lide.
2. **O crédito presumido de IPI previsto no art. 1º, da Lei 9.363/96 integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Precedentes.**

3. "Todo benefício fiscal, relativo a qualquer tributo, ao diminuir a carga tributária, acaba, indiretamente, majorando o lucro da empresa e, consequentemente, impacta na base de cálculo do IR. Em todas essas situações, esse imposto está incidindo sobre o lucro da empresa, que é, direta ou indiretamente, influenciado por todas as receitas, créditos, benefícios, despesas etc." (REsp 957.153/PE, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/10/2012, DJe 15/03/2013). 4. Inaplicabilidade do entendimento firmado no REsp 807.130/SC, Rel. Min. ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/06/2008, DJe 21/10/2008, por se tratar de tributo diverso. 5. Recurso especial parcialmente provido. (REsp 1.310.993/RS, Rel. Min. ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/8/2013, REPDI 17/9/2013, DJe 11/9/2013)

--

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI PREVISTO NO ART. 1º, DA LEI N. 9.363/96.**

1. Devidamente prequestionados os dispositivos legais tidos por violados, resta prejudicado o exame do especial pela alegada violação ao art. 535, do CPC.

**2. O crédito presumido de IPI como resarcimento às contribuições ao PIS e COFINS (art. 1º, da Lei n. 9.363/96) integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.** Precedente: REsp. n.º 1.349.837-SC, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 06.12.2012. 3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido. (REsp 1.320.467/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/04/2013, DJe 16/04/2013)

--

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INCLUSÃO. RESTRIÇÃO À SISTEMÁTICA DO LUCRO REAL. INEXISTÊNCIA.**

1. Os embargos declaratórios somente são cabíveis para a modificação do julgado que se apresenta omisso, contraditório ou obscuro, bem como para sanar possível erro material existente no acórdão, o que não ocorre na espécie.

2. O acórdão embargado deixa claro que todos os benefícios fiscais concedidos ao contribuinte, ao diminuir sua carga tributária, impactam de forma inversamente proporcional na majoração do lucro da empresa, alargando, consequentemente, a base de cálculo do Imposto de Renda.

3. Não há nas razões do arresto embargado nenhuma restrição da aplicação do entendimento firmado às empresas optantes pela sistemática do lucro real, **com exclusão de empresas que optem pelo lucro presumido ou lucro arbitrado.**

4. O art. 53 da Lei 9.430/1996 determina que os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, **devem ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do Imposto de Renda.**

5. O crédito presumido do IPI não constitui receita, de modo que, na apuração do IRPJ segundo o lucro real, não há óbice legal à sua inclusão na base de cálculo do imposto, conforme assentado no arresto embargado. **Do mesmo modo, se o regime for o do lucro presumido ou arbitrado, também é**

**possível que os valores do benefício fiscal sejam computados, nos termos do art. 53 da Lei n. 9.430/96.** Embargos de declaração rejeitados. (EDcl no REsp 1.349.837/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2013, DJe 02/05/2013)

Podemos constatar que, na esteira dos julgados acima transcritos, o STJ tem se posicionado pela inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, forte na premissa de que eventuais incentivos fiscais, embora diminuam a carga tributária, por isso mesmo acabam por majorar o lucro das empresas, com impacto positivo na base de cálculo a ser apurada.

E não se pode olvidar que, no caso dos autos, foi exatamente isso que o próprio contribuinte fez, ao oferecer à tributação os valores do crédito auferido, razão pela qual não merece reparos a autuação fiscal quanto a este ponto, que lançou apenas a diferença apurada pelo uso indevido coeficiente de presunção de 8%, sistemática que não foi questionada no recurso especial.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob