



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

Processo nº 13052.000294/2005-29
Recurso nº 158.954 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1101-00.353 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de setembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrentes 1ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ/SANTA MARIA - RS e
CURTUME AIMORÉ S/A.

RECURSO EX OFFICIO

RECURSO “EX OFFICIO” – Devidamente fundamentada nas provas dos autos e na legislação pertinente a insubsistência das razões determinantes de parte da autuação, é de se negar provimento ao recurso necessário interposto pelo julgador "a quo" contra a decisão que dispensou parcela do crédito tributário da Fazenda Nacional.

RECURSO VOLUNTÁRIO

IRPJ/CSLL - CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI – REGISTRO CONTÁBIL - APURAÇÃO DO RESULTADO TRIBUTÁVEL – O crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.636/96, que é calculado de forma presumida, independentemente dos encargos tributários efetivamente incorridos pela contribuinte exportadora em seus custos dos produtos comercializados, representa uma subvenção de custeio. Segundo o RIR/99, art. 392, serão computadas na determinação do lucro operacional as subvenções correntes para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais, observado, ainda, o PN/CST nº 2/78.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, vencido o Relator que lhe dava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ – Presidente


JOSÉ RICARDO DA SILVA – Relator


ALEXANDRE ANDRADÉ LIMA DA FONTE FILHO – Redator Designado

Editado em: 04 ABR 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (vice-presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva e Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior (suplente convocado)

Relatório

A colenda 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria - RS, recorre de ofício a este Colegiado contra a decisão proferida no Acórdão nº 6.804, de 21/03/2007 (fls. 413/423), que julgou parcialmente procedente o crédito tributário consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 05 e CSLL, fls. 183.

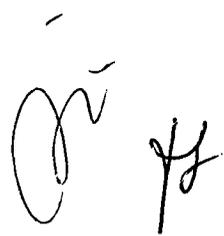
Consta do Relatório da Ação Fiscal (fls. 11/19), que o crédito tributário foi constituído em decorrência da apuração de omissão parcial de receitas oriundas de crédito presumido de IPI, na apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, conforme detalhamento constante do Relatório da Ação Fiscal (fls. 11-19).

Tempestivamente, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 140/171, onde alega, em síntese, que:

- que industrializa couros e assemelhados, exporta, na grande maioria e o restante é vendido no mercado interno;

- que preencheu as condições legais para usufruir o benefício de ressarcimento do crédito presumido de IPI, tendo por base os valores pagos de PIS e a COFINS nas aquisições no mercado interno de matérias primas, material de embalagem e produtos e serviços intermediários;

- que os créditos originados dos pedidos de ressarcimentos foram contabilizados como redução de custos na conta contábil código nº 4.01.02.01.0009, código reduzido nº 4189.0 – CRÉDITO PRESUMIDO IPI (PIS/COFINS), do grupo de contas que compõe o Custo dos Produtos Vendidos, ou como recuperação de despesas na conta contábil código 3.01.03.01.002, código reduzido nº 3202.5 – RECUPERAÇÃO DE DESPESAS do grupo de contas que compõe Outras Receitas Operacionais;



- que na conta contábil nº 4189.0 foram contabilizados os créditos apurados originalmente dentro do ano-calendário a que se referiam, enquanto na conta 3202.5 foram contabilizados os créditos apurados posteriormente com pedidos de ressarcimentos complementares, nas datas das efetivas utilizações mediante pedidos de compensação;
- que a tributação no IRPJ ocorreu no ano-calendário correspondente aos lançamentos efetuados nas referidas contas;
- que não concorda com a Auto de Infração de que deveria ter contabilizado e oferecidos à tributação os créditos na efetiva e integral disponibilidade econômica obtida no período de apuração e não por ocasião do efetivo aproveitamento na compensação com outros tributos;
- que a contabilização das receitas decorrentes dos créditos apurados relativos ao Crédito Presumido do IPI – Ressarcimento PIS/COFINS foi efetuada atendendo ao disposto no art. 43 do CTN, pois a aquisição da disponibilidade econômica e jurídica dos valores ocorre a partir da protocolização dos respectivos pedidos de ressarcimento;
- que a contabilização dos créditos na conta contábil do código reduzido 4189.0 – Crédito presumido IPI (PIS/COFINS) com função redutora do Custo dos Produtos Vendidos, está de acordo com a orientação do art. 25 parágrafo 2º da IN-SRF nº 32/2001;
- que a contabilização dos créditos complementares também está correta na conta contábil código reduzido 3202.5 – Recuperação de Despesas, pois os mesmos se referem ao exercício anterior de cujo valor total protocolizado a requerente não tinha certeza e liquidez dos valores a serem homologados pela Receita Federal.
- Que restou demonstrado que a tributação dos referidos valores no IPPJ ocorreu no ano-calendário de sua competência, no qual foram protocolizados os pedidos de ressarcimento ou em que os créditos foram utilizados em processo de compensação, anteriores a informação de sua liquidez e certeza.

Ao apreciar a peça impugnatória, a turma julgadora decidiu baixar o processo em diligência para que fossem confirmadas as alegações do contribuinte.

Em atendimento, a fiscalização realizou a diligência fiscal solicitada, conforme Termo de fls. 369/371, da qual resultou as seguintes informações:

- a) Conforme cópia do Livro Diário Geral de dezembro de 2002 (fl. 373), o contribuinte ofereceu à tributação no ano-calendário de 2002 o valor de R\$ 1.038.575,43, via crédito da conta nº 50015 (Lucros/Prejuízos Mensais). Esse valor transferido é oriundo de débito à conta 41.890 - Crédito Presumido de IPI – PIS/COFINS (fl. 333).

- b) Para o ano-calendário de 2003, o contribuinte adotou a mesma sistemática contábil descrita em relação ao ano-calendário de 2002. Conforme cópia do Livro Diário Geral de dezembro de 2003 (fl. 376) o contribuinte transfere valores para crédito da conta nº 50015 (Lucros/Prejuízos Mensais) a partir de débito à conta 41.890 - Crédito Presumido de IPI – PIS/COFINS (fl. 335).
- c) O crédito presumido relativo a janeiro de 2004, no valor de R\$ 254.075,17, apurado conforme linha 57 do DCP do 1º trimestre de 2004 (fl. 248), não se verifica lançado na conta Razão 41890 - Crédito Presumido de IPI – PIS/COFINS, oportunamente, em 31/01/2004. Para janeiro daquele ano, e períodos posteriores, há unicamente a contabilização de créditos de PIS e COFINS não cumulativos.
- d) Quanto à questão referente ao contribuinte haver ou não efetuado pedido de ressarcimento do valor do crédito presumido do IPI apurado em janeiro de 2004, cabe dizer que houve sim pedido de ressarcimento em relação ao valor apurado de R\$ 254.075,17, conforme cópia da PERDCOMP juntada às fls.378-410.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção parcial da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO

As receitas decorrentes do crédito presumido do IPI são subvenções correntes para custeio ou operação e integram a base de cálculo do IRPJ. O crédito presumido do IPI não se caracteriza como recuperação de custos.

SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO. RECONHECIMENTO. REGIME DE COMPETÊNCIA

As subvenções para custeio ou operação, integrantes do lucro operacional, devem observância aos preceitos da legislação comercial, da Lei nº 6.404/76 e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo sua escrituração observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime da competência.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

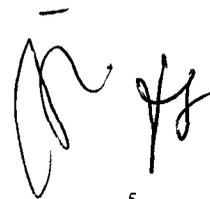
Lançamento Procedente em Parte



Ciente da decisão de primeira instância em 11/04/2007 (fls. 429), e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 10/05/2007 (fls. 431), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- e) que, no entender do acórdão recorrido, os valores correspondentes ao referido benefício fiscal deveriam ter sido oferecidos a tributação no mês de competência no qual fossem apurados, pois esses corresponderiam a uma espécie de subvenção;
- f) que os valores referentes ao crédito presumido de IPI devem ser oferecidos a tributação quando do efetivo aproveitamento, mediante compensação ou restituição. A recorrente recolheu o IRPJ e a CSLL quando da efetiva utilização dos valores do benefício fiscal;
- g) que o objetivo principal do incentivo de crédito presumido de IPI para ressarcimento da contribuição para o PIS e COFINS incidentes sobre as aquisições de insumos utilizados na industrialização;
- h) que o benefício consiste em restituir as empresas exportadoras os valores correspondentes as contribuições que incidiram sobre os insumos, cujos custos foram suportados pelo estabelecimento exportador;
- i) que a contabilização desse benefício deve ser efetuado em uma conta de “Recuperação de Custos”, conta essa redutora das contas representativas do custo industrial relativo a matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, dentro das contas de resultado. Nesse sentido, inclusive a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já se manifestou, por meio do Acórdão nº 101-94342, de 09/09/2003;
- j) que na impugnação foi comprovado que na conta contábil de código reduzido n. 4189.0 – Crédito Presumido de IPI (PIS/COFINS), foram contabilizados os créditos apurados originalmente dentro do ano-calendário a que se referiam, tendo como contrapartida a recuperação de despesas;
- k) que a própria Administração Tributária se manifestou sobre o extinto crédito prêmio de IPI, no PN CST nº 45, de 30.06.76, no sentido de que a receita deveria ser reconhecida no exercício em que for possível o aproveitamento do benefício;
- l) que somente quando da contabilização do ressarcimento do benefício do crédito presumido é que ocorreria o fato gerador do IRPJ e CSLL, motivo pelo qual, os valores foram adequadamente oferecidos a tributação no período no qual a disponibilidade deles se verificou através da compensação.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A matéria sob exame diz respeito a definição do momento em que deve ser reconhecido na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, do valor correspondente ao crédito presumido de IPI, para ressarcimento das contribuições para o PIS e COFINS, instituídos pela Lei nº 9.363/1996.

Na decisão proferida pela turma julgadora de primeiro grau, ficou estabelecido que os valores correspondentes ao referido benefício fiscal devem ser oferecidos a tributação no próprio mês de competência em que são apurados, pois os mesmos correspondem a subvenção para custeio e devem ser reconhecidos como receitas tributáveis da pessoa jurídica beneficiária.

O voto condutor do acórdão recorrido reprisa parte do termo fiscal, sob o entendimento de que a empresa beneficiária do crédito presumido deve oferecer a tributação como receita normal da atividade, no próprio mês em que efetuar a compra de matéria-prima na qual se insira o direito ao mencionado crédito para futuro ressarcimento das contribuições para o PIS e COFINS, conforme o excerto abaixo extraído daquele aresto:

Nesse aspecto, disse bem a fiscalização (fls. 370-371): Em sendo o crédito presumido apurado mensalmente e consolidado trimestralmente, mediante a entrega do Demonstrativo do Crédito Presumido –DCP, há, no respectivo mês/trimestre de apuração, o surgimento de uma disponibilidade econômica, coisa perfeitamente conversível em moeda mediante compensação com tributos ou ressarcimento em espécie, inclusive. E essa disponibilidade pode ser usufruída de imediato (caso da compensação com tributos relativos ao próprio mês/trimestre), ou em momento futuro (caso de compensações futuras ou ressarcimentos em espécie). Fato é que surge a disponibilidade a ser tributada no respectivo trimestre de apuração do crédito.

Diante do exposto, entende-se que as receitas decorrentes dos créditos presumidos do IPI (PIS/COFINS) apurados pelo contribuinte nos livros fiscais e informados em DCTF ou em Demonstrativo de Crédito Presumido – DCP (fls. 42-71), nos valores de R\$ 2.102.116,21 (ano 2002), R\$ 1.345.253,12 (ano 2003) e R\$ 254.075,17 (janeiro 2004) devem ser incluídas na apuração do período em que ocorreram (regime de competência), independentemente de seu recebimento ou de sua utilização no regime de compensação.

Com a devida vênia, ousou discordar de tal entendimento, visto que o benefício concedido, na verdade, trata-se do ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS incidentes nas cadeias anteriores à efetiva saída do produto para o exterior, numa evidente intenção de desonerar, ao menos parcialmente, as exportações das referidas contribuições, e, com isso, reduzir o chamado Custo Brasil.

Inicialmente, referido ressarcimento foi instituído com a finalidade de compensação com a parcela do IPI apurado em outras operações que não a de exportação. Assim, a compensação do mesmo somente seria concretizada caso a pessoa jurídica efetuasse também operações no mercado interno. Caso a contribuinte tivesse toda a sua produção destinada a exportação – caso em que não teria IPI a recolher – referido benefício legal não poderia ser aproveitado, visto que o mesmo somente poderia ser compensado com o IPI a recolher.

Posteriormente, com a alteração das disposições legal, foi garantido ao contribuinte o direito de compensar o referido crédito fiscal com os demais tributos e contribuições administrados pela Receita Federal - com o próprio PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, além do IPI.

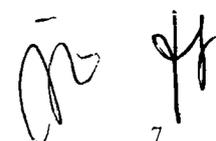
Partimos agora ao ponto crucial da questão em apreço, qual seja, a forma de contabilização e inclusão no lucro tributável dos mencionados créditos fiscais. Esse ponto é de suma importância pois definirá os reflexos tributários que originarão dessa contabilização.

Os julgadores de primeira instância entendem que o correto seria lançar os valores em uma conta de “Subvenção de Custeio”, no grupo de Receitas, no resultado do exercício, sob a alegação de que se trata de uma renúncia fiscal para custear as exportações, e assim determina a boa técnica contábil.

No entanto, entendo que essa não é a melhor forma de tratamento do crédito fiscal (como uma “Subvenção”), visto que não se trata exatamente de uma renúncia fiscal, diferentemente do incentivo fiscal da SUDENE, quando o governo federal abre mão de uma parcela do Imposto de Renda para incentivar o desenvolvimento do Nordeste, esta sim, uma subvenção, só que para investimento, devendo ser contabilizada como “Reserva de Capital”, como manda o RIR/99.

Na verdade, trata-se de uma recuperação de uma despesa tributária que já incidiu anteriormente, nas cadeias anteriores pelas quais passaram os produtos adquiridos pela empresa, cujos valores encontram-se embutido no custo dos insumos a serem utilizados pela indústria, tais como: matéria-prima, produtos intermediários, material de embalagem, etc.

Nessas condições, não há como aceitar o entendimento de que o benefício fiscal corresponde a uma receita da empresa que adquire os insumos para industrialização, mas sim uma simples recuperação de custos, sendo essa a forma exata para o registro contábil dos valores correspondentes. Portanto, a correta contabilização deve ser feita em contrapartida a uma conta de “Recuperação de Custos”, conta redutora dos custos (quais sejam, das contas representativas de matéria-prima, produtos intermediários, material de embalagem, etc.), vindo a refletir de forma positiva no resultado do período.



Handwritten signature and initials, possibly representing the author or reviewer of the document.

Assim, não é cabível acolher o entendimento do Fisco no sentido de tratar o ressarcimento como receitas normais da empresa, visto que na realidade, corresponde o mesmo uma recuperação de custos. Aliás, o artigo 279 do RIR/99 assim define: “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”.

No Dicionário de Termos Contábeis (Sérgio de Iudicibus, José Carlos Marion e Elias Pereira), o termo “RECEITA” possui a seguinte definição: “(1) representa a entrada de ativos, sob forma de dinheiro ou direitos a receber, correspondentes, normalmente, à venda de mercadorias, de produtos ou à prestação de serviços... (2) receita de uma empresa durante um período de tempo representa uma mensuração do valor de troca dos produtos (bens e serviços) de uma empresa durante aquele período. (3).. (4) expressão monetária conferida pelo mercado à produção de bens e serviços da entidade, em sentido amplo, em determinado período... .”

A definição de receita está diretamente relacionada a venda de bens e serviços, os quais se constituem no objeto das sociedades empresariais. Nessas condições, pode-se concluir com toda a segurança, que a recuperação de custo não compreende em nenhum dos conceitos acima citados.

Dessa forma, é inconcebível o entendimento do fisco em sustentar a cobrança do PIS/PASEP e da COFINS sobre a o crédito fiscal instituído pelas Leis 9.363/96 e 10.276/01. Se mais não bastasse, seria muito ilógico tentar interpretar o texto legal que objetivou desonerar, da incidência das contribuições do PIS e COFINS, o valor dessas mesmas contribuições que havia sido incorporado ao custo dos insumos nas etapas anteriores do sistema produtivo e incluir na base de cálculo das mesmas aquela parcela que dela fora excluída através de um mecanismo próprio (o cálculo do crédito presumido).

Portanto, é de se concluir que a parcela relativa ao ressarcimento do PIS e COFINS nas exportações de que tratam as Leis 9.363/96 e 10.276/01, não deverá ser caracterizada como uma receita.

Aliás, foi exatamente nesse mesmo sentido que este Colegiado, a antiga Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte decidiu, por unanimidade, no acórdão nº 101-94.342, de 09/09/2003, do qual transcrevo os excertos abaixo, extraídos do voto condutor:

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:

$$\frac{\text{R\$ } 600.000,00}{\text{R\$ } 1.600.000,00} \times 100 = 37,5\%$$

$$\text{R\$ } 1.600.000,00$$



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.

Caso estivessem os contribuintes sujeitos a considerar o benefício fiscal como sendo receita da atividade o valor do crédito presumido de IPI, haveria uma taxaço sobre o valor do próprio incentivo fiscal criado justamente para estimular as exportações, revelando-se um inexplicável antagonismo em face de uma interpretação teleológica e sistemática das normas que instituíram esse direito.

Nessas condições, é de se concluir que o crédito presumido corresponde a uma redução dos custos de aquisição das matérias primas e demais insumos da empresa. O crédito da Lei 9.363/96 origina-se pela compra da matéria prima ou insumos destinados à exportação, portanto, vinculada a um fato principal (aquisição de insumos) e dependente dele. Não se trata de uma "receita", mas de uma recuperação de custo das respectivas matérias primas ou insumos.

Nessas condições, sou pelo provimento do recurso voluntário.



RECURSO EX OFFICIO

Recurso assente em lei (Decreto nº 70.235/72, art. 34, c/c a Lei nº 8.748, de 09/12/93, arts. 1º e 3º, inciso I), dele tomo conhecimento.

Com relação ao recurso de ofício interposto pela e. 1ª Turma da DRJ em Santa Maria - RS, contra a decisão proferida no Acórdão nº 6.804, de 21/03/2007, que exonerou parcela da exigência tributária constituída contra a interessada, o mesmo decorre de ajustes realizados pela própria fiscalização por ocasião da Diligência Fiscal determinada pela turma de julgamento para dirimir dúvidas suscitadas pela interessada na peça impugnatória.

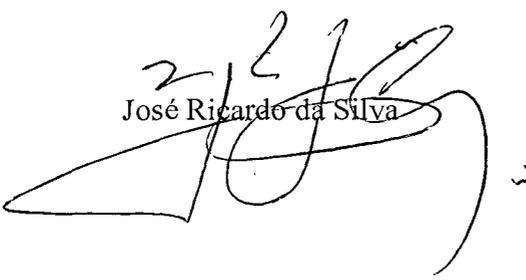
Tendo em vista que se tratam de simples ajustes de valores incluídos indevidamente por ocasião da lavratura do auto de infração, os quais, por proposição da fiscalização, foram excluídos da exigência tributária pela turma de julgamento, mantenho a decisão recorrida neste particular.

Assim, nego provimento ao recurso ex officio.

CONCLUSÃO

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

Sala das Sessões, em 01 de setembro de 2010


José Ricardo da Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho – Redator Designado

A matéria objeto do recurso voluntário é a definição da natureza do crédito presumido de IPI apurado pela contribuinte, como ressarcimento das contribuições para o PIS e COFINS, conforme incentivo instituído pela Lei nº 9.363/1996, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Peço vênia ao ilustre Relator para discordar das suas conclusões de que o crédito presumido em questão não representa uma receita tributável, mas uma recuperação dos custos de aquisição das matérias primas e demais insumos da empresa.

Como indicado no relatório, os julgadores de primeira instância entenderam que o correto seria lançar os valores em uma conta de “Subvenção de Custeio”, no grupo de Receitas, no resultado do exercício. Partilho do mesmo entendimento.

A Lei nº. 9.363/96, em seu art. 1º, determina que 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.

Segundo o art. 2º da mesma lei, “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”. Ou seja: o crédito presumido em questão não é calculado sobre as despesas tributárias efetivamente incorridas pela contribuinte, mas de forma presumida, sendo calculada sobre o valor total das aquisições, independentemente da efetiva tributação suportada em sua aquisição. Entendo que esta forma presumida de cálculo afasta sua caracterização como redução de custo, representando um verdadeiro custeio das exportações.

O crédito presumido em questão, que visa a desonerar as exportações, ostenta nítido caráter de subvenção. As subvenções de custeio são destinadas a atender despesas operacionais, como é o caso em tela. No âmbito federal, as subvenções estão disciplinadas no Parecer Normativo CST (PN/CST) nº 02/78, que as define da seguinte forma:

“2. Excetuados os casos de empréstimo e de adiantamentos para aumento de capital, as transferências de recursos podem assumir as seguintes hipóteses:

2.1 Destinadas a cobrir déficits ou custear operações correntes;



2.2 Destinadas a programas especiais, com duas aplicações alternativas:

2.2.1 custeio;

2.2.2 investimentos, que poderão:

a) permanecer no ativo da empresa;

b) ser entregues à pessoa que forneceu os recursos ou a uma outra pessoa de direito público;

2.3 Ser repassadas a outra empresa para aplicação:

a) sem qualquer retorno de bens, direitos ou capital, apenas suscetíveis de fiscalização;

b) com retorno sob a forma de direito de propriedade sobre os investimentos realizados.”

(...)

“4. Com efeito, as subvenções mencionadas nos subitens 2.1 e 2.2.1, destinadas à cobertura de déficits ou ao custeio de operações correntes, deverão integrar a receita bruta operacional da pessoa jurídica, por força do disposto no art. 155, letra d, do Regulamento do Imposto de Renda/75, e as despesas necessárias à atividade da empresa serão dedutíveis na apuração do lucro sujeito a tributação.”

“5. Relativamente aos recursos recebidos a título de subvenção para investimento, poderão deixar de integrar a receita operacional da empresa beneficiária, uma vez que o art. 44, inc. IV, da Lei n° 4.506/64 somente se refere às subvenções correntes para custeio ou operação como destinadas a compor a receita bruta operacional das pessoas jurídicas.”

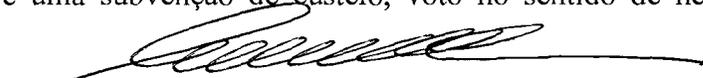
As subvenções, assim, podem ser divididas em duas modalidades básicas, como segue: (a) Subvenções de custeio: destinadas a atender despesas operacionais e de manutenção; e (b) Subvenções para investimentos: incentivos do governo a atividades em cujo desenvolvimento haja interesse especial.

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) trata das subvenções de custeio em seu art. 392, segundo o qual serão computadas na determinação do lucro operacional “I - as subvenções correntes para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais (Lei n° 4.506, de 1964, art. 44, inciso IV)”.

À luz das disposições acima, tem-se que as subvenções de custeio ou operação serão computadas na determinação do lucro operacional, se recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais (art. 392). Os recursos decorrentes da subvenção de custeio são contabilizados como receita do exercício e registrados de forma separada e destacada do resultado das operações normais, por se tratarem de transferência de renda e não de capital, como indicado no item 4 do já mencionado PN/CST n°

2/78. Tratar-se-ia de receita integrante do lucro operacional, sujeita ao IRPJ, bem como à CSLL, PIS e COFINS.

Pelas razões acima, assim, entendendo que o crédito presumido de IPI objeto da Lei nº 9.363/96 é uma subvenção de custeio, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.


Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho