



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

Processo n° 13816.000015/2007-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-00.642 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2011
Matéria CSLL
Recorrente PRENSAS SCHULER S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

EXCLUSÃO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL.

O valor dos créditos correspondentes à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, apurados no regime não-cumulativo, não constitui hipótese de exclusão na apuração do cálculo da CSLL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nereida de Miranda Finamore Horta - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Carlos Alberto Donassolo, Geraldo Valentim Neto e Orlando Jose Gonçalves Bueno.

Relatório

Cuida-se de pedido de restituição referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) incidente sobre o crédito decorrente da apuração da contribuição ao PIS e da Cofins devidos sob o regime não-cumulativo, referente ao ano-calendário de 2004.

Em 19 de janeiro de 2007, Prensas Schuller S/A (CNPJ 61.068.342/0001-38) protocolou pedido de restituição referente à CSLL incidente sobre crédito de contribuição ao PIS e da Cofins no regime não-cumulativo no valor de R\$ 758.768,17, em formulário aprovado pela Instrução Normativa SRF nº 600/2005.

O pedido foi indeferido pela autoridade fiscal sob o fundamento de que não há normativo legal que dê amparo a tal pedido, eis que a legislação que rege a matéria (Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03) não permite a exclusão dos créditos da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins apurados no regime não-cumulativo. Informa ainda que esses créditos não constituem receita bruta da pessoa jurídica, possuindo somente o intuito de dedução de referidas contribuições, não sendo os créditos das ditas contribuições passíveis de constituição em direito de crédito e custo de aquisição de insumos, mercadorias e ativos permanentes, recomendando por fim como procedimento técnico-contábil que o registro dessas contribuições seja como ativo fiscal, elucidando que não é permitido o registro destas em contrapartida à conta de receita.

Para conclusão de seu entendimento, transcrevo-se aqui trecho útil do Despacho Decisório que bem elucida o ponto de vista administrativo (fls 20):

“Assim sendo, proponho o indeferimento do pedido de restituição de CSLL, dita recolhida a maior (não foi apresentado pelo interessado o demonstrativo de cálculo da restituição, como a prova material do recolhimento indevido ou a maior) em razão da não exclusão de valores dos créditos da Contribuição do PIS/Pasep e da Cofins, apurados no regime não-cumulativo, do lucro líquido para fins de apuração dessa contribuição, mesmo porque, não há permissivo na legislação de regência, ou sejam, as Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, para promover esse ajuste de exclusão, pelo não aproveitamento dos referidos créditos.” (fl.20).

Intimada, a contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade (fl. 26/48), inicialmente, informou que foram acostados todos os documentos necessários à elucidação da controvérsia. Em apertada síntese, afirma possuir direito ao crédito pleiteado no pedido de restituição, para que se efetive a garantia da aplicação da não cumulatividade, amparada pelo disposto nas Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03.

Para lastrear sua posição, junta doutrina e jurisprudência, e pugna pela adoção do Método Indireto Subtrativo, conforme as leis mencionadas. Informa ainda que, embora na legislação haja menção a “crédito”, o mesmo não se confunde com o método de crédito de imposto utilizado para o IPI/ICMS, já que na opção do legislador para a apuração da contribuição ao PIS e da Cofins, o valor deve ser apurado pela contribuinte e o mesmo valor deve ser abatido da aplicação da alíquota sobre o montante das vendas de bens e serviços.

Informa, em acréscimo, que se não houver destaque da contribuição ao PIS e da Cofins em nota fiscal não é possível verificar vinculação entre o crédito das contribuições e o valor devido a este mesmo título pelos fornecedores. Em comparação, informa que

aquisições efetuadas por optantes do lucro presumido ou pela sistemática do Simples e casos de isenção, alíquota zero e não incidência, geram crédito de 9,25% para uma contribuinte.

A partir disto, surgiram dúvidas quanto ao registro destes créditos (por sua diferença em relação ao cálculo do IPI/ICMS), já que referido valor corresponde a concessão do governo, independente do encargo fiscal suportado pelo fornecedor.

De modo a resolver tal questão, informa que o Ibracon expediu Interpretação Técnica (nº 1 de 2004), onde fora adotada para a não cumulatividade a mesma sistemática aplicada ao IPI/ICMS, o que gera aumento artificial dos lucros e que, por tal razão o Ibracon aconselha que o efeito fiscal da sujeição dos créditos fiscais das contribuições ao PIS e da Cofins no cálculo do IRPJ e da CSLL deve ser anulado, por meio da exclusão dessa "receita" na apuração das respectivas bases de cálculo.

Assim, requer a reforma da decisão impugnada, pedindo pela restituição integral dos valores pleiteados ao início.

Ao decidir a questão, a DRJ/CPS (fls. 70/77v) em seu Acórdão 05-27.962 houve por bem julgar o pedido improcedente. Inicialmente, relata que não foi trazida aos autos demonstrativo do cálculo referente aos valores pleiteados. Também informa não terem sido juntados cópias da DIPJ e da DACON da contribuinte, nem tampouco, documentos referentes à sua escrituração contábil e fiscal que dessem maior substrato ao pleito.

No mérito, a decisão da DRJ de julgar improcedente o pedido de restituição se pautou também por falta de amparo legal ao pedido da contribuinte. Analisando a legislação pertinente e, especialmente, atendo-se ao ADI SRF 03/07, que especificamente dispõe sobre o tratamento dos créditos das contribuições ao PIS e da Cofins para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Esse ADI, na interpretação da DRJ, impõe que o valor dos créditos para as contribuições ao PIS e a Cofins apurados no regime não cumulativo, não constitui hipótese de exclusão do lucro líquido para se apurar o lucro real e a base de cálculo da CSLL, sendo também vedado seu registro em contrapartida à conta de receita. Prossegue o voto informando que referidos créditos não poderão constituir, simultaneamente, em direito de crédito e em custo de aquisição de insumos, mercadorias e ativos permanentes, recomendando-se, como procedimento técnico-contábil, o registro dos créditos dessas contribuições como ativo fiscal.

Ao final, conclui pela improcedência por falta de amparo legal para se proceder a exclusão do valor relativo aos créditos de PIS e Cofins do lucro líquido para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

A contribuinte foi intimada da decisão em 18.02.2010 (fl. 80). Irresignada, apresentou Recurso Voluntário (fls. 82/116), reiterando as razões contidas em sua impugnação.

É o relatório

Voto

Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/04/2012 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA, Assinado digitalmente em 14/04/2012 por NELSON LOSSO FILHO, Assinado digitalmente em 10/04/2012 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA

Impresso em 16/04/2012 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

Por presentes os pressupostos de admissibilidade recursal, dele tomo conhecimento.

Cuida-se de pedido de restituição referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) incidente sobre a contribuição ao PIS e a Cofins referente ao ano-calendário de 2004, no montante de R\$ 758.768,17, o qual foi indeferido pela autoridade fiscal sob o fundamento de que não há disposição legal que dê amparo a tal pedido, isto é, os valores dos referidos créditos são receitas que devem ser computadas na determinação do cálculo do IRPJ e da CSLL.

Inicialmente, importante destacar que os Processos de nº 13816.000018/2007-18 e o aqui em comento estão sendo julgados em conjunto por versarem sobre a mesma questão jurídica, nos termos do artigo 58, parágrafo 8º, do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF, a saber:

“§ 8º Os processos que versem sobre a mesma questão jurídica poderão ser julgados conjuntamente quanto à matéria de que se trata, sem prejuízo do exame e julgamento das matérias e aspectos peculiares.”

A discussão que se tem aqui se reporta à sistemática da não-cumulatividade que foi introduzida pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, para a apuração da contribuição ao PIS. A seguir, foi publicada a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que disciplinou a cobrança não-cumulativa da Cofins, introduzindo também alterações à Lei nº 10.637/2002.

A referida Lei nº 10.833/2003, em seu artigo 3º, § 10º, esclareceu que o crédito apurado não constitui receita bruta da pessoa jurídica, *in verbis*:

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

Esse normativo veio esclarecer que o crédito da sistemática não-cumulativa não compõe a base de cálculo dessas contribuições, e, não, para consubstanciar a sua não inclusão na apuração do IRPJ e da CSLL, como quer entender a recorrente.

Posteriormente, a Secretaria da Receita Federal editou o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 3, de 29 de março de 2007, dispondo especificamente sobre o tratamento dos créditos da contribuição ao PIS e da Cofins, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a saber:

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

Art. 1º - O valor dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade

Social (Cofins), apurados no regime não-cumulativo não constitui:

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

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

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

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

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

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

Consoante o ADI acima transcrito, o valor dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS apurados no regime não-cumulativo, não constitui hipótese de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), sendo vedado o seu registro em contrapartida à conta de receita.

O mesmo ADI confirma que os créditos não poderão ser considerados, simultaneamente, como direito de crédito e como custo de aquisição de insumos, mercadorias e ativos permanentes. Recomenda o procedimento técnico-contábil que consiste no registro dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins como ativo fiscal, e, caso seja adotado procedimento diverso, o resultado para fins de apuração do IRPJ e da CSLL não poderá ser afetado.

Da mesma forma, as orientações do Ibracon, constantes da Interpretação Técnica nº 1, de 2004, quanto ao registro contábil para tais créditos, não dispõem da exclusão que requer a contribuinte, mas apenas métodos de registro da nova sistemática não-cumulativa.

Ainda, a recorrente traz jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça acerca de assunto semelhante, o Recurso Especial nº 332.768, cuja ementa segue abaixo:

"Os créditos-prêmio do IPI e ICM têm caráter reparatório das despesas realizadas internamente e isto para incentivar o aumento da produção de bens ex portáveis (artigo 5º do Decreto-Lei 491/69). Descabida a pretensão de adicionar o crédito-prêmio à receita de exportação porque importaria em

aumentar, na mesma proporção, a receita líquida de vendas e serviços, contrariando os artigos 178 e 179 do RIR/80.

A inclusão do crédito-prêmio no lucro operacional da empresa colide com o artigo 175 do RIR/80". (STJ — RESP 332.768 — Relator Ministro Garcia Vieira — DJU 25.02.2002)

Traz também a Solução de Consulta da SRRF/7ª RF, cuja ementa é a seguinte:

"EMENTA: ESCRITURAÇÃO. TÉCNICA CONTÁBIL. LIBERDADE DE ESCOLHA. A orientação administrativa na Secretaria da Receita Federal é no sentido de que a relevância da escrituração para o órgão fiscalizador restringe-se a aspectos de forma, como a idoneidade, veracidade e tempestividade -dos-registros, e não quanto à técnica contábil empregada. Se a escrituração é formalmente idônea e a técnica empregada é neutra quanto ao resultado tributável, não cabe ao fisco oferecer censura ou impugnação à escrita do contribuinte. Existe ampla liberdade quanto à técnica de escrituração dos créditos relativos ao sistema de não-cumulatividade da Cofins e do PIS, eis que se trata de valores não-tributáveis para o IRPJ e CSLL."

Em relação à Solução de Consulta trazida na defesa, há Solução de Divergência nº 9, de 5 de dezembro de 2006, onde a COSIT se posicionou a respeito do tratamento fiscal a ser dado ao crédito das contribuições ao PIS e da Cofins, quando da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, assim ementado:

*"ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
EMENTA: O § 10 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não institui, ainda que implicitamente, nenhuma hipótese de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração da base tributável da CSLL. Os créditos previstos na legislação da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep com incidências não-cumulativas não poderão se constituir ao mesmo tempo em direito de crédito e em custo dos insumos, mercadorias e ativos permanentes. É vedado o lançamento do direito de crédito da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep em contrapartida à conta de receita. É facultado ao contribuinte registrar o custo do insumo, mercadoria e ativo permanente sem excluir a parcela recuperável, desde que realize o controle extracontábil do direito de crédito e as despesas com a Cofins e com a Contribuição para o PIS/Pasep sejam apropriadas pelo valor líquido"*

Por todo o exposto, entendo que não merece reforma o Acórdão da DRJ, uma vez que o entendimento do disposto no artigo 3º, § 10º, acima transcrito não traz norma permitindo a exclusão, como ficou também confirmado pela interpretação constante do ADI e também na Solução de Divergência. Da mesma forma, a jurisprudência apresentada não se refere aos fatos aqui tratados, portanto, não há qualquer permissão para a exclusão requerida, não há amparo legal para tal exclusão. Por todo o exposto, voto por NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

Processo nº 13816.000015/2007-18
Acórdão n.º **1202-00.642**

S1-C2T2
Fl. 125

(documento assinado digitalmente)

Nereida de Miranda Finamore Horta - Relatora

CÓPIA