



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

Processo nº 13839.001798/2006-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1301-00.571 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de maio de 2011
Matéria RESTITUIÇÃO - CSLL
Recorrente MACCAFERRI DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2004

BASE DE CALCULO DA CSLL. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LUCRO REAL.

O Crédito Presumido de IPI, instituído pelo art. 1º da Lei nº 9.363/1996, por representar recuperação de custos, deve integrar os resultados contábil e fiscal das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Valmir Sandri e Alberto Pinto Souza Junior.

Relatório

MACCAFERRI DO BRASIL LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, que indeferiu os pedidos veiculados através de manifestação de inconformidade apresentada contra a decisão da Delegacia da Receita Federal em Jundiaí/SP.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito.

Trata o presente processo de Pedido de Restituição de fl. 01, protocolado em 19 de junho de 2006, por meio do qual a interessada solicita a restituição de valores recolhidos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL, no montante de R\$ 132.315,47, relativo ao ano-calendário de 2003.

2. A autoridade fiscal indeferiu o pedido, nos termos do Despacho Decisório de fls. 18/20, que se transcreve, parcialmente:

“RELATÓRIO

Através do presente o interessado, identificado às fls. 08 a 16, formalizou Pedidos de Restituição em 19/06/2006, às fls. 01, por meio dos quais solicita restituição de valores recolhidos a título de Imposto de Renda pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, dos anos-calendário (AC) 2001 a 2004, nos seguintes valores nominais (ver fls. 02):

AC	IRPJ (R\$)	CSLL (R\$)
2001	198.654,28	71.515,53
2002	244.999,99	88.200,00
2003	367.542,76	132.315,47
2004	42.343,67	15.243,72

Estes valores seriam referentes à incidência das alíquotas do IRPJ e da CSLL sobre o crédito presumido do IPI como ressarcimento relativo às contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS.

Às fls. 02 a 07 juntou planilhas com as quais pretende demonstrar o valor do pretensão crédito.

É o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

A Lei nº 9.363, de 1996, ou alternativamente a Lei nº 10.276, de 2001, trata do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS):

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 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.

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.

É necessário, neste ponto, determinar a natureza jurídica do crédito presumido do IPI. As operações de exportação são comumente protegidas de incidência tributária, em especial, das contribuições sobre o faturamento. Entretanto, o valor do produto a ser exportado encontra-se, em geral, afetado pela tributação incidente nas etapas anteriores de sua produção e circulação.

Sendo impraticável a desoneração da produção desde suas etapas iniciais, a legislação outorga formas de o exportador obter um crédito como ressarcimento dos valores relativos às contribuições PIS e COFINS que se encontram embutidas no custo do produto, como é o caso do crédito presumido do IPI.

O crédito presumido do IPI não significa devolução de pagamento indevido, já que nada foi recolhido pelo exportador, e nem mesmo pelos seus antecessores, de forma indevida. Na realidade, trata-se de um estímulo financeiro. Esta forma de renúncia fiscal caracteriza uma subvenção para custeio.

Quanto à apuração do IRPJ, as subvenções para custeio são classificadas pela legislação do imposto de renda como "outros resultados operacionais", estando, portanto, sujeitas à tributação do IRPJ. O tratamento dispensado às subvenções para custeio encontra-se disciplinado pelo art. 392, I do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), na Subseção V, Seção IV (Outros Resultados Operacionais), Parte 2 de seu Livro 2:

Art. 392. 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 nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso IV);

Tendo o crédito presumido do IPI sido corretamente oferecido à tributação, conclui-se que não há nenhum valor a ser restituído ao interessado.

Isso posto, proponho o indeferimento dos Pedidos formalizados.

(...)

DECISÃO

À vista da informação supra, e no uso das atribuições do art. 243 da Portaria MF nº 95/2007 e da Portaria DRF/Jundiaí nº 81 de 22/05/2007, e com fundamento no art. 47 da IN SRF 600/2005, indefiro os Pedidos formalizados.”

3. Cientificada do Despacho Decisório por meio do AR de fl. 23, em 31 de julho de 2007, a contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade em 29 de agosto de 2007, fls. 24/31, com as alegações que se seguem.

3.1. Afirma que, ao contabilizar os valores relativos ao crédito presumido do IPI, acrescentou tais montantes à base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

3.2. No entanto, tais importâncias não podem ser incluídas na base de cálculo, sob pena de afronta aos artigos 277, 279 e 280 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999).

3.3. Continua, afirmando que com a edição da Lei n.º 9.363, de 1996, com o intuito de incentivar as exportações, foi instituído um benefício tributário às empresas exportadoras, traduzindo-se no aproveitamento de créditos apurados sobre o montante das vendas externas, como forma de ressarcimento dos tributos pagos internamente.

3.4. Tal benefício tem a natureza jurídica de crédito concedido pelo governo, de recursos públicos transferidos aos contribuintes, não se sujeitando à incidência de tributos, em especial do IRPJ e CSLL. Tal natureza teria sido reconhecida pelas autoridades fiscais, conforme jurisprudência que elenca.

3.5. Argumenta que o crédito presumido do IPI tem natureza idêntica ao do crédito-prêmio, qual seja: a de crédito concedido pelo governo, de recursos públicos transferidos ao contribuinte.

3.6. Menciona jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça-STJ, que confirmaria a impossibilidade de inclusão dos valores relativos ao crédito presumido do IPI na composição do lucro, em vista de sua natureza de subsídio governamental.

3.7. Conclui, pleiteando que seja atendido o Pedido de Restituição formalizado.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em CampinasSP analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, mediante o Acórdão nº 05-21.848, de 08/05/2008 (fls. 49/52), indeferiu a solicitação, conforme ementa a seguir transcrita:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003

RESTITUIÇÃO. CSLL. EXCLUSÕES. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

Na apuração do lucro real e do lucro líquido ajustado somente são permitidas as exclusões expressamente previstas em legislação própria.

O registro na escrituração contábil 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, ou do lucro líquido ajustado, no caso da CSLL.

Ciente da decisão de primeira instância em 23/06/2008, conforme documento de fl. 54, e com ela inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário em 22/07/2008 (registro de recepção à fl. 55, razões de recurso às fls. 55/62), mediante o qual reitera, com as mesmas palavras, os argumentos anteriormente trazidos em sede de impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Gira a lide em torno do direito creditório decorrente da incidência (equivocada, no entender da interessada) da CSLL sobre os créditos presumidos de IPI. Tais créditos, que teriam sido erroneamente incluídos na base de cálculo da contribuição, conduzem a direitos creditórios que totalizam R\$ 132.315,47 no ano-calendário 2003.

Conforme se pode depreender do relatório que antecede a este voto, a discussão, em última análise, é em torno da natureza do crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/1996, como ressarcimento do PIS e COFINS incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de insumos a serem utilizados no processo produtivo de produtos a serem exportados. No bojo da discussão se encontra também a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre esses valores.

A discussão sobre a natureza desses créditos não é nova, e tem gerado manifestações e decisões não uniformes. Com a devida vênia daqueles que pensam diferente, filio-me à corrente que entende que se trata da recuperação de custos anteriormente incorridos, ainda que por presunção legal. Para minha convicção é decisiva a disposição expressa da lei que instituiu o benefício, no sentido de que o crédito constitui ressarcimento do PIS e da COFINS incidentes sobre as aquisições de insumos. Não se poderia cogitar de ressarcimento se não estivesse o custo dos insumos onerado pelas contribuições.

Eis o art. 1º da Lei nº 9.363/1996 (grifos não constam do original):

Art 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos 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 (grifei)

Firmado este ponto, é de se verificar, a seguir, de que forma a recuperação de custos influencia o resultado tributável das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, pelo IRPJ e na forma equivalente, no que toca à CSLL.

O raciocínio contábil leva ao entendimento de que a regra é a da incidência tributária. Senão vejamos:

No momento da aquisição dos insumos, no valor pago pelo adquirente se encontram embutidos, ainda que por presunção da lei, as contribuições pagas nas etapas anteriores da cadeia produtiva. O valor da aquisição, assim majorado, é levado inicialmente a débito de estoques e posteriormente transferido para a conta de resultado representativa dos custos. Desta forma, o resultado contábil apurado é reduzido. Se esse resultado contábil é o ponto de partida para o resultado tributável (lucro real), então este também é reduzido. Em caso contrário (lucro presumido ou arbitrado, baseado somente nas receitas), o resultado tributável não sofre alteração.

Em um segundo momento (geralmente, em outro período de apuração), ao obter, amparado na lei, o ressarcimento de parte do custo dos insumos, não é mais possível fazer o ajuste nos custos, anteriormente levados à apuração de um resultado já encerrado. O crédito correspondente é feito, então, em conta de resultado e, aqui, pouco importa sua natureza, desde que o resultado contábil restará majorado. Não tenho dúvidas de que, em se tratando de contribuinte tributado com base no lucro real, o resultado tributável será também majorado, de forma a equilibrar a redução no período anterior. Se, por outro lado, a tributação for feita com base no lucro presumido ou arbitrado, impõe-se a adição à base de cálculo, ressalvadas as situações excepcionadas pelo art. 53 da Lei nº 9.430/1996, ou seja, as situações que não conduziram, no período anterior, à redução do resultado tributável.

No caso concreto, a restituição pleiteada pelo contribuinte corresponde ao ano-calendário 2003, no qual sua tributação foi feita com base no lucro real, conforme se verifica nos documentos de fls. 04 e segs. A majoração dos resultados contábil e fiscal, mediante a inclusão dos custos recuperados, equilibra a redução dos mesmos resultados em períodos anteriores, quando os custos estiveram onerados pelas contribuições agora ressarcidas. Diante do claro comando do art. 392, II, do RIR/99, não se há de reconhecer, destarte, qualquer direito creditório passível de restituição.

Art. 392. 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;

II – as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, quando dedutíveis.

A jurisprudência administrativa também assim tem decidido:

IRPJ — RECUPERAÇÃO DE CUSTOS — CRÉDITO PRESUMIDO PIS/COFINS — Se a empresa pleiteou o benefício fiscal é porque não há dúvidas 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. (Proc. 10835.000777/00-05, Ac. 107-06.276, de 23/05/2001, Relator Cons. Luiz Martins Valero)

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. (Proc. 10835.001642/2001-56, Ac. 101.94.342, de 03/09/2003, Relator Cons. Paulo Roberto Cortez)

Finalmente, observo que ainda que fosse o caso de abraçar a tese de que o crédito prêmio presumido de IPI se trata de subvenção fiscal, dissociada do ressarcimento das contribuições que oneraram os custos, a decisão seria a mesma, neste caso, em face da determinação expressa do art. 392, I, do RIR/99.

Em conclusão, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha