



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13886.000385/2006-32</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1401-007.466 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de junho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	KSPG AUTOMOTIVE BRAZIL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

IRPJ. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

O crédito presumido de IPI como ressarcimento às contribuições ao PIS e COFINS (art. 1º, da Lei n. 9.363/96) integra a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Augusto de Souza Gonçalves** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos que albergam o presente processo, reproduzo o Relatório da decisão recorrida naquilo que nos interessa à apreciação do presente recurso.

A interessada acima qualificada apresentou Pedido de Restituição (fls. 39/41), no valor de R\$ 3.216.544,46, relativo a pagamento indevido ou a maior do Imposto de Renda Pessoa Jurídica apurado nos anos-calendário 2000 a 2004.

2. Segundo expõe a interessada, o pleito tem origem em valores relativos ao ressarcimento do crédito presumido do IPI, os quais, a seu ver, teriam sido indevidamente incluídos da base de cálculo do IRPJ.

3. Através do Despacho Decisório de fls. 197/201, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Piracicaba indeferiu o pedido, ao fundamento de que o incentivo se caracteriza como subvenção de custeio, e não de investimento, em face do que deve ser contabilizado como receita. Considerou, ainda, prescrito o direito de pleitear a restituição relativamente ao ano-calendário 2000, vez que formulado o pedido em 12/06/2006.

4. A interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 205/216), alegando, em síntese, tratar-se o incentivo de subvenção para investimento, pelas razões que expõe. Aduz que o Parecer Normativo CST nº 112, de 1978, base da decisão recorrida, extrapolou disposição expressa de lei, ao incluir a obrigatoriedade de aplicação, do valor recebido, em empreendimento específico. Cita decisões do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, da 3ª Região Fiscal da Receita Federal e do Superior Tribunal de Justiça.

A Manifestação de inconformidade foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife – DRJ/REC, que editou o acórdão nº 11-53.593 – 3ª Turma, cuja ementa reproduzo abaixo:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2000

RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA PLEITEAR. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

RESTITUIÇÃO. REQUISITOS.

Somente são restituíveis os créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INCIDÊNCIA.

A receita relativa ao crédito presumido de IPI integra a base de cálculo do IRPJ.

## Manifestação de Inconformidade Improcedente

## Direito Creditório Não Reconhecido

Ainda inconformada com a decisão retro, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de e-fls. 279/294, através do qual repete, praticamente, *ipsis litteris*, o conteúdo da manifestação de inconformidade de e-fls. 205/216, diferindo da primeira irresignação tão somente para acrescer às suas razões de ensinamentos doutrinários que colacionou para ilustrar o seu entendimento acerca da matéria em debate. Também é inserido no recurso voluntário uma decisão emanada do STJ, proferida no REsp nº 1.210.941/RS que, segundo a Recorrente, demonstraria o entendimento pacífico do STJ a respeito da impropriedade de incluir os valores ressarcidos a título de Crédito Presumido do IPI na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Assim, e considerando que o recurso voluntário não traz, na verdade, nada de novo em relação às argumentações postas na Manifestação de Inconformidade, por uma questão de economia processual, deixaremos de informar os argumentos ora trazidos à apreciação dos meus pares, eis que perfeitamente traduzidos no relatório da decisão recorrida reproduzido alhures.

É o Relatório.

**VOTO**

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Como vimos no Relatório, o presente processo trata de pedido de restituição de IRPJ, haja vista a inclusão na base de cálculo do referido tributo dos valores ressarcidos a título do crédito presumido do IPI (Lei nº 9.393/96). A lide posta em juízo resume-se, tão somente, a uma questão de direito, qual seja, a possibilidade de se excluir da base de cálculo do IRPJ os valores ressarcidos a título de crédito presumido do IPI.

A Recorrente, em sua defesa, basicamente argumenta tratar-se o crédito presumido do IPI de uma subvenção para investimento, razão pela qual propugna pelo direito à sua exclusão da base de cálculo do Imposto. Já a Autoridade Fiscal e a DRJ/REC fundamentaram sua negativa ao pleito, em apertadíssima síntese, por entenderem tratar-se de benefício fiscal cuja natureza seria de subvenção para custeio, tributável portanto.

Assim, e considerando que o recurso voluntário repetiu os mesmos argumentos trazidos quando da manifestação de inconformidade, usarei da prerrogativa constante do art. 114, § 12, do RICARF, para reproduzir os exatos termos da decisão recorrida, que adoto também como minhas razões para decidir, além do que será exposto em sequência:

### Do Mérito

8. O sujeito passivo, ao determinar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, incluiu os valores referentes ao ressarcimento do crédito presumido do IPI. Considera, entretanto, que tais montantes não deveriam integrar a base de cálculo dos tributos, em razão do que postula a restituição dos valores cujo pagamento tem por indevido.

9. O crédito presumido do IPI encontra-se previsto no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996:

*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.*

(...)

10. O crédito presumido representa um estímulo financeiro ao setor exportador, uma subvenção governamental. O Regulamento do Imposto de Renda/99 – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, assim dispõe sobre a tributação das subvenções:

(...)

#### *Subvenções e Recuperações de Custo*

*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);*

(...)

#### *Subvenções para Investimento e Doações*

*Art. 443. Não serão computadas na determinação do lucro real as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo Poder Público, desde que (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 38, § 2º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VIII):*

*I - registradas como reserva de capital que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto no art. 545 e seus parágrafos; ou*

*II - feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.*

11. A administração tributária, ao examinar o tratamento fiscal dado às subvenções, interpretou tais dispositivos através do Parecer Normativo CST n.º 112, de 29 de dezembro de 1978 (grifos acrescidos):

(...)

2.11 – Uma das fontes para se pesquisar o adequado conceito de SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO é o Parecer Normativo CST nº 2/78 ...No item 5.1 do Parecer encontramos, por exemplo, menção de que a SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO seria destinada à aplicação em bens ou direitos. Já no item 7, subentende-se um confronto entre as SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO ou OPERAÇÃO e as SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO tendo sido caracterizadas as primeiras pela não vinculação a aplicações específicas. Já o Parecer Normativo CST nº 143/73, sempre que se refere a investimento complementa-o com a expressão em ativo fixo. Desses subsídios podemos inferir que **SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO é a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la, não em suas despesas, mas sim, na aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos.**

2.12 – Observa-se que a **SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO apresenta características bem marcantes, exigindo até mesmo perfeita sincronia da intenção do subvencionador com a ação do subvencionado.** Não basta apenas o “animus” de subvencionar para investimento. Impõe-se, também, a **“efetiva e específica” aplicação da subvenção, por parte do beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado.** Por outro lado, a simples aplicação dos recursos decorrentes da subvenção em investimentos não autoriza a sua classificação como SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS.

(...)

12. O crédito presumido do IPI possui a natureza jurídica de uma subvenção para custeio, eis que se trata de um estímulo governamental financeiro em contrapartida do qual nada se exige por parte do contribuinte. Assim sendo, em vista do tratamento tributário dado a essa modalidade de auxílio governamental, tais subvenções são computadas para fins de apuração do lucro líquido, integrando o resultado operacional da empresa.

13. O Manual de Instrução para preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, o qual é aprovado por Instrução Normativa baixada pela Receita Federal, assim prevê para os anos-calendário em questão:

*Linha 06A/30 – Outras Receitas Operacionais*

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

(...)

**c) os créditos presumidos do IPI, para ressarcimento do valor da Contribuição ao PIS/Pasep e Cofins; (g.n.)**

(...)

14. Registre-se, nesse ponto, que não compete à autoridade administrativa o exame de arguições quanto à legalidade e constitucionalidade de normas inseridas no ordenamento jurídico, cabendo ao julgador administrativo nesta instância observar os atos expedidos pela Receita Federal, consoante prevê a Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011:

(...)

*Art. 7º São deveres do julgador:*

(...)

*V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.*

15. Os julgados administrativos de que se socorreu a inconformada, além de não vincularem o julgador, não a auxiliam na tese, vez que nenhum deles afirma que o crédito presumido do IPI tem natureza de subvenção para investimento. Também tratam de doações, o que não é o caso de se cuida.

16. Reproduzam-se ementas de decisões de superintendências da Receita Federal nº sentido deste voto:

*Processo de Consulta nº 10/07, de 12/02/2007. Órgão: SRRF / 6a. RF.*

*Para fins de determinação da base de cálculo no regime de apuração com base no lucro presumido, o crédito presumido do IPI para ressarcimento do PIS e da Cofins na exportação deve ser integralmente adicionado ao resultado da aplicação dos percentuais de presunção de lucro sobre a receita bruta.*

*Processo de Consulta nº 171/03, de 20/10/2003. Órgão: SRRF / 9a. RF.*

*A receita relativa ao crédito presumido do IPI de que trata a Lei nº 9.363/1996 deverá ser apurada ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação, e, contabilizada como receita operacional, deverá ser integralmente oferecida a tributação pelo imposto de renda apurado pela sistemática do Lucro Presumido.*

17. A decisão do STJ invocada pela defesa somente alcança as partes nela envolvidas, não produzindo efeitos vinculantes para o julgador administrativo. Ademais, a decisão trata de crédito-prêmio, e não de crédito presumido. À guisa de adorno, destaco que se de crédito-prêmio versasse a presente contenda, também não lograria êxito o pleito da interessada, dado que a Instrução Normativa SRF nº 51, de 3 de novembro de 1978, é taxativa no sentido de que o crédito-prêmio de IPI obtido na exportação compõe a base de cálculo do IRPJ e CSLL:

(...)

*5. É adicionado à receita bruta, para o cálculo da receita líquida, o crédito-prêmio de ICM e IPI decorrente da exportação incentivada.*

(...)

18. Ante o exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Referida matéria não é nova no seio deste Conselho, havendo inúmeros julgados a respeito. A grande maioria desses precedentes conclui pela definição desse crédito presumido como tendo a natureza de subvenção de custeio, ofertada pelo Poder Público, mediante renúncia fiscal, para auxiliar o beneficiário a arcar com os gastos de sua atividade. Nesta linha de entendimento, os créditos em comento deveriam sempre ser adicionados ao resultado tributável.

A Lei nº 9.363/96, em seu art. 1º, determina que a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus ao crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições para o PIS e para a COFINS, 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 sim de forma presumida, sendo calculada sobre o valor total das aquisições, independentemente da efetiva tributação suportada em sua compra. Assim, no meu entender, esta forma presumida de cálculo afasta qualquer caracterização que lhe possa ser dada a título de 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.

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 nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso IV)"*.

À luz das disposições acima, tem-se que as subvenções de custeio 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 tratar de transferência de renda e não de capital, como indicado no item 4 do Parecer Normativo/CST nº 2/78. Tratar-se-ia de receita integrante do lucro operacional, sujeita ao IRPJ, bem assim à CSLL.

Portanto, pelas razões acima expostas, entendo que o crédito presumido de IPI, objeto da Lei nº 9.363/96, é uma subvenção de custeio, tributável, portanto, pela legislação do IRPJ e da CSLL.

Quanto à alegação de que tal matéria teria sido pacificada no âmbito do STJ, com decisões a exemplo daquela proferida no REsp nº 1.210.941/RS, citado pela Recorrente em seu recurso voluntário, me reporto ao REsp nº 1.244.931 - RS (2011/0059249-2) que, ao contrário do alegado pela parte, indica que a jurisprudência no STJ estaria pacificada no sentido diametralmente oposto ao defendido pela Contribuinte. Senão vejamos:

**RECURSO ESPECIAL Nº 1.244.931 - RS (2011/0059249-2)**

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 ressarcimento 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. nº 1.349.837-SC, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 06.12.2012.

3. Recurso especial da FAZENDA NACIONAL parcialmente conhecido e, nessa parte, provido. Recurso especial do PARTICULAR prejudicado

Esse é o posicionamento pacificado na Segunda Turma do STJ que, conforme visto acima, entende que o crédito presumido de IPI como ressarcimento às contribuições ao PIS e COFINS, previsto no art. 1º, da Lei n. 9.363/96, compõe a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. O referido acórdão, ao tratar do mérito, assim se manifestou:

*2. "Todo benefício fiscal, relativo a qualquer tributo, ao diminuir a carga tributária, acaba, indiretamente, majorando o lucro da empresa e, conseqüentemente, 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".*

Esse racional foi desenvolvido e tem fundamento teórico no que foi julgado pelo REsp 957.153/PE (Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 04.10.2012) onde foi analisada a inclusão do crédito-prêmio do IPI (incentivo que foi substituído pelo crédito presumido de IPI que ora é analisado) na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Neste segundo precedente, o Relator, Min. Castro Meira, assim desenvolveu suas razões de decidir:

O Imposto de Renda, amparado no princípio da universalidade (art. 153, § 2º, I, da CF), incide sobre a totalidade do resultado positivo da empresa, observadas as adições e subtrações autorizadas por lei, consoante dispõe o art. 154 do seu Regulamento de 1980 – RIR/1980, vigente à época dos fatos:

*Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.*

Todo benefício fiscal, relativo a qualquer tributo, ao diminuir a carga tributária, acaba, indiretamente, majorando o lucro da empresa e, conseqüentemente, 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.

Assim, após refletida análise, fiquei convencido de que a autuação fiscal deve ser referendada, já que o crédito-prêmio de IPI, como inegável acréscimo patrimonial que é, não havendo autorização expressa de dedução ou subtração, deve compor a base de cálculo do Imposto de Renda.

Saliento, por fim, que minha preocupação inicial não se justifica, porque o imposto não incide diretamente sobre o crédito, mas será este incorporado à base de cálculo do imposto sobre a qual incidirá a alíquota correspondente. Portanto, não há correspondência direta, nem equivalência quantitativa, entre o valor do crédito e o valor do imposto.

Do mesmo precedente colhem-se trechos do voto do Min. Herman Benjamin que inaugurou a divergência, no que foi posteriormente acompanhado pelo Min. relator:

É cediço que todo benefício fiscal, relativo a qualquer tributo, ao diminuir a carga tributária sobre o contribuinte, acaba por refletir-se positivamente no resultado da empresa e tende a aumentar o valor cobrado a título de Imposto de Renda.

Na verdade, qualquer redução de despesa, seja tributária ou não, acaba por ampliar o lucro ou reduzir o prejuízo, impactando na base de cálculo do IR.

Uma isenção de ICMS, por exemplo, diminui o custo tributário das vendas, o que causa uma ampliação do lucro, aumentando o recolhimento do Imposto de Renda.

Eventual redução do contrato de aluguel de imóvel ocupado pela contribuinte diminui também sua despesa e, com isso, leva à ampliação da base de cálculo do IR.

Nem por isso seria razoável afirmar que o Imposto de Renda está incidindo sobre a isenção de ICMS ou sobre o desconto do aluguel!

Da mesma forma, não é porque o crédito-prêmio do IPI aumenta indiretamente o resultado da empresa (reduzindo o IPI a ser efetivamente

recolhido ao fisco), que se pode afirmar que o Imposto de Renda está a recair sobre o próprio crédito!

Em todas essas situações, o Imposto de Renda está incidindo sobre o lucro da empresa, que é direta ou indiretamente influenciado por todas as receitas, créditos, benefícios, despesas etc.

[...]

Antes de prosseguirmos em nosso esforço argumentativo, é importante termos clara a forma de cálculo do IR em relação às atividades empresariais oneradas pelo IPI, ainda que de forma extremamente simplificada.

Isso porque o acórdão recorrido cita precedente da Primeira Turma (REsp 332.768/RS – rel. Ministro Garcia Vieira, j. 6.11.2001) em que se afirma ser "descabida a pretensão de adicionar o crédito-prêmio à receita de exportação" (fl. 195).

Veremos que o litígio trazido ao Judiciário não se reduz a esse debate, nem muito menos se confunde com ele.

Imagine-se que a Receita Bruta de Vendas da empresa seja de R\$ 100 mil e que o IPI incida pela alíquota de 15%. Ademais, haveria R\$ 10 mil reais de crédito-prêmio de IPI a serem aproveitados pela empresa nesse mesmo período. Para nosso exemplo simplificado, desconsideraremos qualquer outra despesa.

O crédito-prêmio de IPI acaba diminuindo a despesa tributária e, como já dito, implica aumento da base de cálculo do IR.

A Receita Líquida de Vendas, que servirá ao cálculo do IR, corresponde à Receita Bruta de Vendas, subtraídas as despesas relativas a impostos, vendas canceladas e descontos incondicionais (ignoraremos os cancelamentos e descontos, para simplificar o exemplo).

Assim, a Receita Líquida de Vendas corresponderia a R\$ 95 mil, ou seja, R\$ 100 mil de Receita Bruta menos R\$ 5 mil de IPI recolhido (= R\$ 15 mil de IPI – R\$ 10 mil do crédito-prêmio):

$$\begin{array}{r} \text{R\$ 100 mil (= receita bruta de vendas)} \\ - \text{R\$ 5 mil (= IPI efetivamente recolhido, descontado o crédito-} \\ \text{prêmio)} \\ \hline = \text{R\$ 95 mil (= receita líquida)} \end{array}$$

Perceba-se que, nesse exemplo extremamente simplificado, sem nenhuma outra despesa, o IR incidiria sobre R\$ 95 mil (na verdade, haveria outras deduções, especialmente sobre o custo da mercadoria vendida – art. 177 do RIR/1980 –, o que é desconsiderado para fins de nosso exemplo).

O jeito mais fácil de fazer a conta seria este: deduzir do valor de IPI o montante correspondente ao crédito-prêmio.

Entretanto, as normas contábeis que se aplicam adotaram outra metodologia, com resultado idêntico, mas causadora de toda a celeuma ora trazida ao Judiciário.

Isso porque a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal – IN-SRF 51/1978 (fls. 131 e 194) determinou que, em vez de o valor do crédito-prêmio ser computado como redução do IPI devido (diminuição da despesa), fosse contabilizado na rubrica receita bruta. Transcrevo seus itens 4 e 5 (grifei):

4. A **receita líquida de vendas** e serviços é a **receita bruta** da vendas e serviços, diminuídas (a) das vendas canceladas, (b) dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente e (c) dos **impostos incidentes** sobre as vendas.

(...)

5. É adicionado à **receita bruta**, para cálculo da receita líquida, o crédito-prêmio de ICM e IPI decorrente de exportação incentivada.

Perceba-se que a IN determina a contabilização do imposto incidente (no exemplo, devem ser os R\$ 15 mil), e não o tributo efetivamente recolhido (nessa hipótese, seriam apenas R\$ 5 mil, descontados R\$ 10 mil de crédito-prêmio). Em compensação, a Instrução determina que o valor do crédito-prêmio seja computado na rubrica receita bruta.

Naquele mesmo exemplo, eis como ficaria o cômputo da Receita Líquida, que servirá para cálculo do IR devido:

R\$ 110 mil (= vendas + crédito prêmio)
– R\$ 15 mil (= IPI incidente, não o efetivamente recolhido)
<hr style="width: 100%; border: 0.5px solid black;"/>
= R\$ 95 mil (= receita líquida)

O resultado contábil e matemático é exatamente o mesmo, resultando, qualquer que seja a metodologia, em R\$ 95 mil a serem tributados pelo IR.

Tanto faz, nesse sentido, que o crédito-prêmio seja lançado como redutor da despesa tributária (primeiro cálculo) ou ampliador da receita bruta (segundo cálculo). A incidência e a cobrança do IR permanecem inalteradas.

Entretanto, a opção técnica da Receita Federal pelo segundo método de cálculo deu ensejo à afirmação errônea de que se estaria equiparando crédito-prêmio de IPI a receita de exportação (conforme consta do precedente da Primeira Turma) ou a receita de venda de mercadoria, expressão adotada no acórdão da Apelação (fl. 205), o que não tem fundamento algum. Não é verdade.

O Fisco exige apenas que a contabilidade da empresa apresente à tributação do IR o lucro real apurado, o que abrange, como já dito, todo o resultado positivo decorrente, indiretamente, de benefícios fiscais (crédito-prêmio incluído).

Não é a denominação da rubrica contábil que determina a natureza daquilo que foi lançado.

Se a empresa discorda de que o valor do crédito-prêmio seja lançado na rubrica receita bruta, o que é bastante razoável, isso não significa que possa, a seu bel-prazer, deduzi-lo do lucro tributável, como fez.

Dito de outra forma, ainda que se concorde que o crédito-prêmio, por ser benefício que reduz a despesa tributária com IPI, não possa ser lançado contabilmente como receita bruta, daí não se pode concluir que esse valor deva ser abatido do lucro tributável pelo IR.

De fato, se a contribuinte não inclui o valor do crédito-prêmio no montante da receita bruta, deve reduzi-lo da despesa com o IPI. O que não se admite é que a empresa lance como despesa de IPI valor superior ao efetivamente recolhido aos cofres públicos (sem o abatimento do crédito-prêmio), reduzindo artificial e ilegalmente a base de cálculo do IR. É isso que foi autorizado pelo TRF e não pode ser mantido pelo STJ.

A discordância no que respeita à forma de lançamento contábil não tem relação com a base de cálculo do Imposto de Renda, que é fixada por lei (lucro real, admitidos apenas os abatimentos legalmente previstos – art. 154 do RIR/1980, que reproduz o art. 6º do Decreto-Lei 1.598/1977).

Essa mesma argumentação, feita a partir da análise do crédito prêmio do IPI, foi adotada pelo REsp Nº 1.244.931 - RS, que analisou o crédito presumido de IPI (art. 1º, da Lei n. 9.363/96), tendo em vista a identidade de tratamento tributário e contábil para efeito do IRPJ e da CSLL.

Assim, seja considerando a jurisprudências e as normas administrativas mencionadas alhures, seja levando em conta as decisões proferidas no âmbito do STJ, não há como prosperar a pretensão da Recorrente.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Augusto de Souza Gonçalves**