



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

Processo n° 10980.003905/2007-83
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1301-00.578 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de maio de 2011
Matéria RESTITUIÇÃO - IRPJ
Recorrente CONTENPLAC INDÚSTRIA DE COMPENSADOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003, 2004, 2005

BASE DE CALCULO DO IRPJ. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LUCRO PRESUMIDO/ARBITRADO.

O Crédito Presumido de IPI, instituído pelo art. 1º da Lei nº 9.363/1996, por representar recuperação de custos, não deve ser considerado na base de cálculo do IRPJ das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, quando aqueles custos se referirem a períodos em que a empresa foi igualmente tributada pelo lucro presumido ou arbitrado. Aplicação do art. 53 da Lei nº 9.430/1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(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

CONTENPLAC INDÚSTRIA DE COMPENSADOS LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que indeferiu os pedidos veiculados através de manifestação de inconformidade apresentada contra a decisão da Delegacia da Receita Federal em Curitiba/PR.

Trata a lide de Pedido de Restituição (fl. 01), protocolizado em 30/03/2007, mediante o qual a interessada pleiteia a restituição de R\$ 790.639,48, alegadamente pagos a maior a título de IRPJ sobre o Crédito Presumido de IPI de que tratam as Leis nº 9.363/1996 e nº 10.276/2001, “*posto que estes créditos foram adicionados integralmente a base de cálculo presumida do IRPJ e CSLL no regime de tributação do Lucro Presumido/Arbitrado*” nos anos-calendário 2002, 2003 e 2004. Seu principal argumento é de que os valores do ressarcimento do IPI, registrados como recuperação de custos, não se constituiriam em receita, não sendo também alcançados pela legislação do imposto de renda e da contribuição social.

A unidade administrativa que primeiro analisou os pedidos formulados pela empresa (Delegacia da Receita Federal em Curitiba/PR) os indeferiu, mediante o Despacho Decisório de fls. 86/89, por concluir que os valores relativos ao ressarcimento do IPI não seriam dedutíveis da base de cálculo dos tributos aqui discutidos.

Inconformada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR (fls. 118/123), trazendo argumentos que foram assim resumidos pelo ilustre relator do processo, em primeira instância:

6. O art. 53 da Lei nº 9.430/96 expressa categoricamente sobre os valores recuperados com ressalva de sua não incidência quando o contribuinte tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido no período a que se refere a origem dos valores recuperados.

7. Além disso, o STF limita o conceito de faturamento para atingir tão somente a venda de mercadorias e serviços, excluindo quaisquer outros ingressos, inclusive excluindo a recuperação/ressarcimento do Crédito Presumido do IPI, para qualquer forma de apuração do lucro, real, presumido ou arbitrado. Colaciona a decisão do STF no RE 346.084-6/PR.

8. Deve ser aplicada a taxa Selic na restituição em razão de pagamento indevido, conforme o art. 39, §4º, da Lei nº 9.250/95, e do art. 52 da IN SRF nº 600/2005.

9. Por fim, requer o deferimento do Pedido de Restituição, corrigido pela taxa Selic.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, mediante o Acórdão nº 06-25.579, de 25/02/2010 (fls. 235/237v), indeferiu a solicitação, conforme ementa a seguir transcrita:

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

*IRPJ. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.
RECEITA.*

*As receitas relativas ao crédito presumido de IPI para
ressarcimento do PIS e da Cofins sofrem tributação pelo IRPJ,
CSLL, PIS e COFINS.*

Ciente da decisão de primeira instância em 10/03/2010, conforme documento de fl. 239, e com ela inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário em 19/03/2010 (registro de recepção à fl. 241, razões de recurso às fls. 241/249), mediante o qual oferece, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

- A recorrente reclama que o acórdão recorrido em nenhum momento se teria manifestado sobre seu “*principal alicerce*”, o acórdão nº 101-96.877, em caso que entende similar ao seu. Sustenta que aquela decisão, por ela colacionada, se teria espelhado no art. 53 da Lei nº 9.430/1996, “*que prevê a ressalva para as empresas que apuram o Lucro na modalidade de Lucro Presumido ou Arbitrado, em não adicionar valores recuperados para determinação da apuração do Imposto de Renda*”.
- Acrescenta que o embasamento legal mencionado no acórdão combatido não guarda relação com a matéria discutida, e que meras instruções normativas ou instruções de preenchimento de declarações não se poderiam sobrepor a lei específica versando sobre o assunto.
- Invoca jurisprudência do STJ e do TRF da 4ª Região, no sentido de que o ressarcimento do crédito presumido do IPI não se constitui em receita da empresa, mas tão somente incentivo fiscal destinado a desonerar as exportações.
- Faz acostar aos autos cópias de recibos de entrega de suas DIPJ, com as quais pretende comprovar que, nos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, apurou seu lucro sob o regime do lucro arbitrado.
- Reitera as razões acerca da incidência da taxa Selic sobre as restituições aqui pleiteadas.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Preliminarmente, cabe observar que o recurso voluntário, na trilha do que já havia acontecido por ocasião da manifestação de inconformidade, não alcança a totalidade do direito creditório pleiteado. É que, ao longo do processo, toda a argumentação do contribuinte se dirige para o IRPJ incidente sobre os valores ressarcidos de créditos presumidos de IPI originários da Lei nº 9.363/96 e Lei nº 10.276/2001. Isto se torna especialmente claro diante da leitura do pedido original (fls. 02/17), em que nenhum outro tipo de crédito é mencionado. Não obstante, no demonstrativo de fl. 26, aparecem valores, entre aqueles adicionados no quarto trimestre de 2004, que correspondem a outras rubricas, identificadas simplesmente como “*conta gráfica*”, nos montantes de R\$ 16.208,40, R\$ 19.439,43, R\$ 78.300,00, R\$ 144.358,47, R\$ 106.000,00, R\$ 79.746,96 e R\$ 46.000,00. O exame de outros documentos acostados ao processo (por exemplo, fls. 209, 201, 220, 224, 230) leva ao entendimento de que se trataria do direito de manutenção do crédito de IPI incidente sobre insumos utilizados na fabricação de produtos exportados (Decreto-Lei nº 491/69, art. 5º e Lei nº 8.402/92, artigo 1º, inciso II).

Embora tais valores estivessem contidos no pedido original de R\$ 790.639,48, o fato é foram negados pela DRF Curitiba, e a manifestação de inconformidade sobre eles silenciou, não se estabelecendo o litígio. Corretamente, também a DRJ Curitiba deixou de abordar o assunto e, mais uma vez, o contribuinte, em seu recurso voluntário, não teceu qualquer comentário sobre essa matéria.

Assim, a teor do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada, tornando-se preclusa. Ainda que houvesse sido trazida à baila no recurso voluntário (e não o foi), descaberia sobre ela qualquer apreciação.

Passo então à análise do recurso voluntário interposto, o qual discute o direito creditório decorrente da incidência (equivocada, no entender da interessada) do IRPJ sobre os créditos presumidos de IPI. Tais créditos, que teriam sido erroneamente adicionados à base de cálculo do imposto, totalizam R\$ 467.961,18 (1º trimestre de 2002); R\$ 228.912,23 (2º trimestre de 2002); R\$ 270.245,26 (3º trimestre de 2002); R\$ 291.385,85 (2º trimestre de 2003); e R\$ 1.414.000,15 (4º trimestre de 2004).

Conforme se pode depreender do relatório que antecede a este voto, a lide gira, em última análise, 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 do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) 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.

Firmado esse ponto, a aplicabilidade do art. 53 da Lei nº 9.430/1996, invocado pela recorrente, é indiscutível.

A questão foi abordada de forma clara e objetiva no acórdão nº 1103-00.359¹, no excerto que transcrevo a seguir. Embora naquela oportunidade se cuidasse de CSLL, o raciocínio é integralmente aplicável também ao IRPJ.

Quanto à questão de mérito, se analisado o mecanismo criado pela Lei nº 9.363/96, infere-se que este objetiva o ressarcimento de parcela dos custos, correspondente ao acréscimo aos preços, pelo fornecedor, que repassa os encargos de PIS e COFINS incidentes sobre as vendas por ele efetivadas. É o que se infere do art. 1º, que diz:

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)

Diante disso, por se tratar de recuperação de custos, o art. 53 da Lei nº 9.430/96 (art. 521, § 3º, e 536, § 3º, do RIR/99) é categórico quanto à tributação, ou não, pela CSLL, dessa rubrica, com definição, no caso, favorável ao pleito da recorrente:

Art. 53. Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram ao período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

Portanto, conforme se infere do artigo acima reproduzido, associado à definição, quanto à natureza do benefício concedido, fornecida pelo art. 1º da Lei nº 9.363/96, não existe espaço para outra interpretação que autorize contornar a determinação direta contida na ressalva do art. 53, suso reproduzido, de que as recuperações de custos não integram o lucro presumido ou arbitrado, isto quando as recuperações se refiram a períodos em que foram adotadas tais formas de tributação.

Observo que o reconhecimento da natureza da rubrica como recuperação de custos não implica, de forma automática, sua não tributação pelo IRPJ. Ao contrário, o raciocínio contábil leva ao entendimento, confirmado pelo artigo 53 acima reproduzido, 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

¹ Processo nº 10980.003912/2007-85, Acórdão 1103-00.359, de 11/11/2010. Relator Conselheiro Gervásio Nicolau Recktenvald.

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 anteriormente mencionado 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, as adições feitas pelo contribuinte, correspondentes aos créditos presumidos de IPI, ocorreram no primeiro, segundo e terceiro trimestres do ano-calendário 2002, no segundo trimestre do ano-calendário 2003 e, ainda, no quarto trimestre do ano-calendário 2004 (vide demonstrativo à fl. 26). Nesses períodos, sua tributação foi feita com base no lucro presumido (anos-calendário 2002 e 2003) e no lucro arbitrado (ano-calendário 2004), conforme se verifica nos documentos de fls. 251/258.

Por outro lado, os créditos se referem à recuperação de custos incorridos na aquisição de insumos nos quatro trimestres dos anos-calendário 2000, 2001 e 2002 e, ainda, no primeiro trimestre do ano-calendário 2003, conforme se depreende do demonstrativo de fl. 26 e dos demais documentos acostados ao processo. Em todos esses anos o contribuinte foi tributado com base no lucro presumido, pelo que se revela descabida a adição à base de cálculo do imposto dos valores do crédito presumido de IPI.

Quanto ao pleito referente ao acréscimo de juros SELIC aos valores a serem restituídos, tenho-o por inócuo, desde que essa incidência é definida por lei (art. 39 da Lei nº 9.250/1996) e não consta que haja qualquer litígio ou dúvida a esse respeito.

Em conclusão, voto pelo provimento do recurso voluntário interposto, reconhecendo ter sido indevida a adição da recuperação de custos em foco (Crédito Presumido de IPI) à base de cálculo do IRPJ. Em decorrência, reconheço como indevido o imposto incidente sobre tal acréscimo à base de cálculo, o qual deve ser restituído, após confirmação dos pagamentos.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

Processo nº 10980.003905/2007-83
Acórdão n.º **1301-00.578**

S1-C3T1
Fl. 285

CÓPIA