MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10875.723411/2015-26

Processo nº	10875.723411/2015-26
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**1401-005.436 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	15 de abril de 2021
Recorrente	CAB METALURGICA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

CRÉDITOS DE PIS E COFINS. DEDUÇÃO.

Inexiste previsão legal que permita ao contribuinte excluir do resultado a ser tributado pelo IRPJ e CSLL os créditos das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS que incidiram sobre a aquisição de insumos e serviços.

A sistemática de apuração do lucro líquido, que após as adições e exclusões legais, resulta no lucro real e na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, já prevê a dedução dos créditos de PIS e COFINS apurados sobre os insumos consumidos pelo contribuinte; deduzir mais uma vez resultaria em duplicidade, também sem previsão legal.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de realização de diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1401-005.435, de 15 de abril de 2021, prolatado no julgamento do processo 10875.721663/2016-00, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Letícia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela

Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo de PER/DCOMP tendo por objeto crédito de IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ). O despacho decisório indeferiu o pedido de restituição e não homologou a compensação. Abaixo reproduzo a ementa do referido despacho decisório:

> *Assunto: Compensação*
>
> *Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. QUOTA IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ).*
>
> *Impossibilidade de utilização dos créditos de PIS e COFINS, calculados no regime da não cumulatividade, como exclusão da base de cálculo da IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) e conseqüente apuração de pagamento indevido ou a maior. Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 03, de 29 de março de 2007.*
>
> *Decisão: INDEFERIMENTO dos Pedidos de Restituição. NÃO HOMOLOGAÇÃO das compensações declaradas pelo contribuinte. Aplicação de multa isolada conforme disposições contidas na Lei nº 9.430, artigo 74, parágrafo 17.*

Cientificada do Despacho Decisório, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade em que alega o seguinte:

1) Afirma que está sujeita à tributação do PIS e da COFINS não cumulativos, conforme o disposto nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 (com as alterações advindas posteriormente). Alega que esta forma de tributação teria criado uma nova materialidade tributária, qual seja, a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os créditos de PIS e COFINS oriundos das aquisições de determinados bens e serviços. Tal exigência implicaria no desrespeito ao princípio da neutralidade tributária e no gravame indevido de uma subvenção de investimento, verdadeira natureza jurídica dos créditos não cumulativos de PIS e COFINS;

2) Após demonstrar a forma da contabilização de tais créditos como redutores do custo das mercadorias/serviços adquiridos, conclui que, por essa sistemática, ocorrerá um aumento do resultado contábil e, consequentemente, aumento do lucro real, base de incidência do IRPJ e da CSLL;

3) Argui que o art. 3º, parágrafo 10, da Lei nº 10.833/2003, possibilitaria a exclusão destes créditos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no caso das empresas optantes pelo lucro real, quando menciona que os valores dos créditos não constitui receita bruta da pessoa jurídica.

> § 10. 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.

Documento nato-digital

4) No caso do PIS, a Lei nº 10.637/2002 não traria expressamente essa disposição, porém, por analogia, essa regra também deve ser aplicada ao respectivo tributo;

5) Assim, conforme o acima exposto, os créditos oriundos da não cumulatividade dessas contribuições teriam sido afastados do conceito de receita bruta. Portanto, *"se o lucro, que é a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, é apurado mediante a dedução da receita bruta dos custos e despesas, os créditos de PIS e COFINS não devem ser considerados para fins de tributação";* cita diversas decisões de Soluções de Consulta emanadas da Receita Federal no mesmo sentido de seu entendimento;

6) Defende que a exclusão dos créditos de PIS e COFINS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL também é possível a partir do entendimento de que tais créditos se revestem da característica de "Subvenção para Investimentos", receitas sobre as quais não se admite a incidência de tais tributos; cita acórdãos do CARF a respeito do tema específico das subvenções para investimento;

7) Por fim, cita também duas decisões judiciais em relação a não inclusão dos créditos de PIS e COFINS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Recebida a manifestação de inconformidade, o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento que proferiu acórdão negando-lhe provimento.

Não se conformando com a decisão proferida pela DRJ, a Recorrente apresentou o recurso voluntário, através do qual argui o seguinte:

1) Preliminarmente, argui que teria juntado farta documentação a comprovar o crédito que alega possuir e que, diante do não reconhecimento do direito creditório, deveria o julgamento ser convertido em diligência;

2) No mérito, repete *ipsis litteris* o conteúdo da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.
>
> Preliminarmente, a Recorrente argui a necessidade de baixar os autos em diligência, haja vista que o direito creditório não teria sido reconhecido a par de ter juntado aos autos farta documentação que comprovaria a existência do crédito.

Documento nato-digital

Totalmente descabida e até incompreensível a arguição da Recorrente pretendendo sejam os autos baixados em diligência. Não há motivos para tal, mesmo porque o direito creditório foi indeferido por questões puramente de direito. Ademais, a baixa dos autos em diligência é prerrogativa do Julgador diante da necessidade do aclaramento de determinados aspectos relativos à demanda, o que não é o caso.

Portanto, voto por rejeitar a solicitação de diligência.

No mérito, vimos no Relatório que o recurso repetiu fielmente os mesmos termos da manifestação de inconformidade, sem inovar em relação a ela, deixando de dialogar com a mesma. Assim, uso da prerrogativa oferecida pelo art. 57, § 3º, do Regimento Interno do CARF, para transcrever abaixo os fundamentos de fato e de direito adotados pela decisão primeva, acolhendo-os como minhas razões de decidir por estarem perfeitamente de acordo com o meu entendimento em relação à matéria em discussão.

> 14. Inicialmente, é de se ressaltar que as decisões administrativas e judiciais transcritas ou citadas na impugnação não modificam o presente voto, por não terem efeito vinculante, servindo apenas como referências para argumentação da defesa, não sendo capazes, portanto, de mudar o entendimento que aqui se expõe.
>
> 15. Entendo que a contribuinte se equivoca na interpretação da legislação quando menciona que a possibilidade de exclusão dos créditos de PIS e COFINS da base de cálculo do IR e da CSLL para as empresas optantes do sistema não-cumulativo está prevista no artigo 3º, parágrafo 10, da Lei 10.833/2003.
>
> 16. Ora, a legislação citada afirma textualmente que o valor dos créditos apurados de acordo com o artigo 3º não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição.
>
> 17. Vejamos o que dispõe Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF n.º 3, de 29 de março de 2007, vinculante para a Administração Tributária Federal:
>
> > *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. (grifei)*

Documento nato-digital

18. Vejo que a interpretação da RFB está em sintonia com o que prevê a legislação. Ela reafirma que os créditos de PIS e Cofins decorrentes da apuração não-cumulativa não são receita bruta da pessoa jurídica, conforme inciso I acima transcrito.

19. De fato, o inciso II é consequência lógica do inciso I. Esse prevê expressamente que esses créditos não são hipóteses de exclusão do lucro líquido, na apuração do Lucro Real. Não se pode autorizar a exclusão de créditos de PIS e Cofins uma vez que eles sequer constituíram receita da contribuinte, já que só tem sentido excluir um valor que tenha sido originariamente incluído ou, mais precisamente, sido computado na apuração do lucro líquido da pessoa jurídica. O que não foi o caso porque os referidos créditos sequer estão incluídos dentre os ingressos que compõem a receita bruta da pessoa jurídica.

20. O Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, prevê, da seguinte forma, a possibilidade de exclusão de valores do Lucro Líquido do Exercício:

> *Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício* ***ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária***.
>
> *(...)*
>
> *§ 3º - Na determinação do lucro real* poderão ser excluídos *do lucro líquido do exercício:*
>
> *(...)*
>
> *b) os resultados, rendimentos, receitas e* ***quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido*** *que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real;*
>
> *(...)*

21. Ou seja, só podem ser excluídos, valores que foram incluídos na apuração do lucro líquido.

22. Não prospera a afirmação da contribuinte de que esses créditos de PIS e Cofins estariam computados no lucro real da contribuinte. O ADI, já transcrito, é claro no sentido de ser vedado o registro dos créditos da Cofins e da contribuição para o PIS em contrapartida à conta de receita e que, por outro lado, o valor dos créditos de PIS e Cofins apurados no regime não-cumulativo não podem constituir-se simultaneamente em direito de crédito e em custo de aquisição de insumos, mercadorias e ativos permanentes, de forma a reduzirem o valor do lucro líquido, pois o procedimento técnico contábil recomendável consiste no registro dos créditos da Cofins e da contribuição para o PIS como ativo fiscal (Art.2º do referido ADI).

23. As soluções de consulta citadas pela contribuinte simplesmente reforçam a tese de que os créditos de PIS e Cofins apurados na sistemática da não-cumulatividade não compõem a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Nada além disso.

24. Também não procede a alegação de que no entender da contribuinte o crédito fiscal da Contribuição para o PIS e da COFINS, concedido com o intuito de neutralizar a sua incidência, deve ser considerado como transferência de capital ou, na denominação dada pela legislação tributária, subvenção para investimento.

25. A subvenção para investimento, como o próprio nome diz, refere-se a incentivos concedidos pelo poder público, inclusive os de natureza tributária

Documento nato-digital

como forma de implantação ou modernização de empreendimentos econômicos (Art. 38, § 2º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977).

26. De forma alguma os créditos de PIS e Cofins se enquadram nesse conceito. Esses créditos não estão vinculados a qualquer contrapartida de implantação ou modernização de empreendimentos econômicos. Há a necessidade absoluta da correspondência entre os incentivos recebidos e a aplicação dos recursos para a caracterização das subvenções para investimento.

27. Menciona ainda a contribuinte na sua manifestação de inconformidade sobre o afastamento da multa isolada. Ocorre que nesse processo não se encontra lançada a multa isolada, que será analisada no processo próprio (10875.722405/2016-32).

Conclusão

28. Voto, pois, por considerar improcedente a manifestação de inconformidade, de forma a NÃO reconhecer o direito creditório e, por conseguinte, NÃO homologar as Dcomps nºs 14990.81745.171214.1.3.04-1090, 04817.68560.300714.1.3.04-6018, 29325.20090.250414.1.3.04-6670 e 30886.87837.291014.1.3.04-9682, de forma a ratificar a decisão recorrida .

Além de inexistir previsão legal específica, clara e literal para a redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL pretendida pela Recorrente, trago à colação o Acórdão nº 1201-001.782 – 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária da 1ª Seção do CARF, proferida no processo nº 10875.901028/2015-15, de titularidade da própria Contribuinte e relatado pela Ilustre Conselheira Eva Maria Los, através do qual fica evidente a impropriedade da tese exposada pela Recorrente. Referido processo recebeu recurso voluntário idêntico ao que estamos a analisar nos presentes autos.

12. A partir das Leis nº 10.637, de 2002, nº 10.833, de 2003, as empresas que optam, ou que são obrigada à tributação do IRPJ e CSLL pelo regime do lucro real, devem apurar os valores a recolher de PIS e Cofins, no regime de não-cumulatividade, que consiste, no seguinte cálculo:

a. Débito - PIS/Cofins, apurados mediante as alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sobre a receita bruta;

b. Crédito - PIS/Cofins, apurados mediante as alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sobre dispêndios relacionados no art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003;

c. PIS/Cofins a recolher: Débito (-) Crédito

13. A apuração do lucro líquido, que após ajustes, é base de apuração de IRPJ e CSLL:

a. Receita Bruta (-) Débito de PIS/Cofins - isto é, a apuração do lucro líquido parte da receita bruto, da qual se deduz o valor total do Débito de PIS/Cofins, apurado conforme explicado no item precedente.

b. resulta que o Crédito, embutido no valor do Débito, está deduzido, conforme pleiteia a Recorrente.

14. Para melhor esclarecer, apresenta-se exemplo numérico da apuração da contribuição a pagar pelo contribuinte:

a. Receita bruta hipotética - R$ 1.000,00

b. Débito de PIS - 1,65% x 1.000,00 = R$16,50

Documento nato-digital

c. Insumos hipotéticos sobre os quais pode ser aproveitado crédito - R$600,00

d. Crédito de PIS - 1,65% x 600,00 = R$9,90

e. PIS a pagar - 16,50 (-) 9,90 = R$6,60

15. Demonstra-se a seguir a apuração, de forma simplificada, da base de cálculo de IRPJ e CSLL:

Receita bruta	1.000,00
(-) débito de PIS	16,50
Lucro líquido	**983,50**

16. E em seguida, se demonstra que equivale a deduzir os créditos, bem como o valor que o contribuinte pagou:

Receita bruta	1.000,00
(-) PIS pago	6,60
(-) crédito de PIS	9,90
Lucro líquido	**983,50**

17. No caso da Cofins, o procedimento é o mesmo, variando apenas a alíquota.

18. Fica evidente que o pleito do contribuinte seria de deduzir mais uma vez os créditos, ou seja, resulta em duplicidade de dedução, o que não está previsto na legislação.

19. Cabe esclarecer que o §10, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e o ADI n° 3, de 2007, visaram esclarecer que o aproveitamento dos créditos de PIS e Cofins, não deve ser tratado como redução de custo ou como subvenção para custeio, dado que estes últimos são considerados receita tributável; o mesmo comentário se aplica à jurisprudência que a Recorrente colacionou.

Assim, além da ausência de previsão legal para a redução da base de cálculo pretendida, o acórdão proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara acima, demonstra de forma clara e didática que os créditos de PIS e COFINS, devidamente escriturados, já tem o efeito de reduzir a base de cálculo, tanto do IRPJ quanto da CSLL, à medida que compõem a apuração do lucro líquido do exercício. Portanto, autorizar sua dedução na apuração do lucro real consistiria, na verdade, em dupla redução da base de cálculo dos respectivos tributos (IRPJ e CSLL).

Também por conta desse raciocínio, além dos argumentos já expendidos na decisão recorrida, é absolutamente improcedente a tese "inovadora" de que tais créditos se constituiriam em hipótese de subvenção para investimento.

Apenas para conhecimento, o acórdão nº 1201-001.782 – 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária da 1ª Seção do CARF sequer foi objeto de recurso, estando o respectivo processo atualmente arquivado.

Por todo o exposto, voto por rejeitar o pedido de diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Documento nato-digital

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar o pedido de realização de diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente Redator

Documento nato-digital