



---

## Solução de Consulta nº 111 - Cosit

**Data** 26 de março de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ementa: LUCRO REAL. SALDO CREDOR ACUMULADO DE ICMS DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. INCLUSÃO NO CUSTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal que autorize computar, no custo de produção dos bens vendidos, os valores do ICMS incidente sobre a compra de matérias-primas e demais insumos dos produtos a serem exportados com imunidade, sob pena de redução indevida do lucro real.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, com redação da Emenda nº 42, de 2003; Lei Complementar nº 87, de 1996 (“Lei Kandir”), arts. 3º, inciso II, 21, § 2º, 23, 24, 25 e 32; Anexo do Decreto nº 9580, de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018), arts. 258, 259, 260, 301 e 302; Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 6; Parecer Normativo CST nº 104, de 1978.

**VINCULAÇÃO PARCIAL À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº Nº 398, DE 5 DE SETEMBRO DE 2017.**

### **Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ementa: LUCRO REAL. SALDO CREDOR ACUMULADO DE ICMS DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. INCLUSÃO NO CUSTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal que autorize computar, no custo de produção dos bens vendidos, os valores do ICMS incidente sobre a compra de matérias-primas e demais insumos dos produtos a serem exportados com imunidade, sob pena de redução indevida da base de cálculo da CSLL.

**VINCULAÇÃO PARCIAL À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº Nº 398, DE 5 DE SETEMBRO DE 2017.**

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, com redação da Emenda nº 42, de 2003; Lei Complementar nº 87, de 1996 (“Lei Kandir”), arts. 3º, inciso II, 21, § 2º, 23, 24, 25 e 32; Lei nº 7.689, de 1988, art. 2º; Anexo do Decreto nº 9.580, de 2018, art. 301, §3º;

Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 6; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 61 e 62; Parecer Normativo CST nº 104, de 1978.

## Relatório

Trata-se de consulta formulada pela pessoa jurídica em epígrafe, que, inicialmente, presta as declarações de que trata o art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. Afirma ser uma empresa exportadora cujas operações estão alcançadas pela não incidência do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Alega que, tendo em vista a sua atividade, quase exclusiva, de exportação, não consegue “consumir” os créditos de ICMS relativos às compras de matérias-primas e insumos do processo produtivo. Como resultado, vê acumular-se, mês a mês, o crédito tributário que gera tributação de lucro inexistente a título de IRPJ e CSLL, considerando que apura os referidos tributos com base no lucro real.

3. Refere que, conseqüentemente, os aludidos créditos passarão a decair em janeiro de 2018 e serão levados mês a mês ao Resultado do Exercício na rubrica “outros custos” da Ficha 4-A (Custo dos Bens e Serviços Vendidos – PJ em geral) da antiga Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

4. Destaca que a Receita Federal entende que os créditos de ICMS não satisfazem às condições de necessidade, normalidade e usualidade que caracterizam as despesas passíveis de dedução, sob o fundamento de que o art. 289, § 3º, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que aprova o Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), preconiza que não se incluem no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal.

5. Assinala que, entretanto, “é indispensável que o Fisco compreenda que há hipóteses, como a descrita nesta peça, em que o imposto se torna irre recuperável, não sendo possível neste caso a aplicação da regra geral segundo a qual o ICMS é um imposto recuperável e, por isso, não compõe o custo da mercadoria”.

6. Articula que, comumente, quando o contribuinte compra os insumos ou mercadorias para revenda, ou tem créditos decorrentes da Resolução nº 13, de 2012, do Senado Federal, o ICMS é, em princípio, recuperável e deve ser excluído do custo de aquisição da mercadoria e lançado na conta de imposto a recuperar.

7. Frisa que, contudo, transcorrido o tempo e verificando-se que foi impossível recuperar o tributo, impõe-se, “em nome da justiça fiscal”, considerar dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL esses créditos de ICMS decaídos após 5 anos, quando baixados dos livros fiscais e contabilizados como “outros custos” (ICMS não recuperado), visto

consubstanciam verdadeira diminuição do resultado operacional da consultante, na sua Demonstração do Resultado do Exercício.

8. Em abono de sua tese, a solicitante colaciona o aresto exarado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) nº 1202-000.944, da 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, na Sessão de 06 de março de 2013; o acórdão proferido pelo Eg. Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial nº 1011531/SC, bem como a Solução de Consulta Cosit nº 208, de 5 de agosto de 2015.

9. Em face do exposto, a peticionante requer que não lhe seja aplicada a norma do art. 289, § 3º, do Decreto nº 3.000, de 1999, que proíbe que se considere como custo o ICMS suportado, neste caso, conhecido a posteriori, decorrido o prazo decadencial de cinco anos para a recuperação efetiva desse tributo estadual, porquanto essa aplicação acaba por resultar em tributação de lucro inexistente a título de IRPJ e de CSLL, tendo em vista a sua condição de empresa exportadora, cujas operações estão alcançadas pela não incidência de ICMS, acumulando créditos mês a mês, sem que consiga “consumi-los” em sua atividade econômica.

10. É o relatório, em apertada síntese.

## Fundamentos

11. Inicialmente, cumpre sublinhar que o feito sob exame preenche os requisitos de admissibilidade pertinentes, razão por que esta Autoridade deve dele conhecer. Nada obstante, salienta-se que a consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte nem o para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco convalida informações nela apresentadas, sem prejuízo do poder-dever da Autoridade Administrativa de verificar o efetivo enquadramento na hipótese abrangida pela respectiva solução, por meio de procedimento fiscal, a teor do disposto no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 9º, 11 e 28 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

12. Nesta esteira, importa destacar que o acórdão do CARF trazido à colação pela petionária não se encontra consubstanciado em súmula de efeito vinculante em relação à administração tributária federal, nos moldes do art. 75 da Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 (cfr. Parecer Normativo Cosit nº 23, de 6 de setembro de 2013), ao passo que o aludido aresto do STJ gera efeitos apenas *inter partes* e não *erga omnes*, sendo impossível beneficiar terceiros (cfr. Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, art. 506).

13. Outrossim, cabe reproduzir o art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, da Constituição Federal:

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:  
(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

[...]

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

[...]

*§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

[...]

*X - não incidirá:*

[...]

*a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)*

14. A Lei Complementar nº 87, de 1996, conhecida como “Lei Kandir”, que dispõe sobre o ICMS, confere tratamento específico para o aproveitamento dos créditos acumulados em decorrência de operações e prestações relativas à exportação, como segue:

*Art. 3º O imposto não incide sobre:*

[...]

*II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;*

[...]

*Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

[...]

*§ 2º Não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior ou de operações com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. (Redação dada pela Lei Complementar nº 120, de 2005)*

[...]

*Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

*Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.*

---

*Art. 24. A legislação tributária estadual disporá sobre o período de apuração do imposto. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo:*

*I - as obrigações consideram-se liquidadas por compensação até o montante dos créditos escriturados no mesmo período mais o saldo credor de período ou períodos anteriores, se for o caso;*

*II - se o montante dos débitos do período superar o dos créditos, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado pelo Estado;*

*III - se o montante dos créditos superar os dos débitos, a diferença será transportada para o período seguinte.*

*Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado. (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*

*§ 1º Saldos credores acumulados a partir da data de publicação desta Lei Complementar por estabelecimentos que realizem operações e prestações de que tratam o inciso II do art. 3º e seu parágrafo único podem ser, na proporção que estas saídas representem do total das saídas realizadas pelo estabelecimento:*

*I - imputados pelo sujeito passivo a qualquer estabelecimento seu no Estado;*

*II - havendo saldo remanescente, transferidos pelo sujeito passivo a outros contribuintes do mesmo Estado, mediante a emissão pela autoridade competente de documento que reconheça o crédito.*

*§ 2º Lei estadual poderá, nos demais casos de saldos credores acumulados a partir da vigência desta Lei Complementar, permitir que:*

*I - sejam imputados pelo sujeito passivo a qualquer estabelecimento seu no Estado;*

*II - sejam transferidos, nas condições que definir, a outros contribuintes do mesmo Estado.*

*[...]*

*Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:*

*I - o imposto não incidirá sobre operações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, bem como sobre prestações de serviços para o exterior;*

*II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;*

15. Infere-se que o aproveitamento do crédito do ICMS, acumulado na hipótese de exportação de mercadorias, encontra-se disciplinado no art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 1996, a qual delegou competência ao poder público estadual para regulamentar a matéria. Em face dos dispositivos legais atrás enunciados, fica evidente o direito ao crédito e à forma de aproveitamento do ICMS incidente sobre os insumos aplicados nos produtos exportados, desde que observada a legislação estadual de regência.

16. Acresce que a aqui consultante, “em nome da justiça fiscal”, como frisa um tanto acacianamente, pretende considerar como custo o saldo credor do ICMS ainda não aproveitado, por exportar parcela expressiva de sua produção, o que resulta em não incidência do ICMS, na forma do art. 155, § 2º, X, alínea “a”, do Texto Constitucional, com vistas a excluir os valores afetos a essa receita do conceito de lucro, a não ensejar a incidência do IRPJ e da CSLL.

17. Os arts. 258, 259, 260, 301 e 302 do Anexo do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, RIR/2018, que sucederam, respectivamente, os arts. 247, 248, 249, 289 e 290 do Decreto nº 3.000, de 1999, RIR/1999, preceituam:

#### *Seção II*

##### *Do conceito de lucro real*

*Art. 258. O lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, caput).*

*§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração em observância às disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).*

*[...]*

#### *Seção III*

##### *Do conceito de lucro líquido*

*Art. 259. O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional, das demais receitas e despesas, e das participações, e deverá ser determinado em observância aos preceitos da lei comercial (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 1º, e art. 67, caput, inciso XI; Lei nº 7.450, de 1985, art. 18; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º).*

#### *Seção IV*

##### *Dos ajustes do lucro líquido*

###### *Adições*

*Art. 260. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):*

*I - os custos, as despesas, os encargos, as perdas, as provisões, as participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo*

com o disposto neste Regulamento, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real; e

[...]

### Subseção III

#### Do custo de bens ou serviços

##### Custo de aquisição

Art. 301. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o livro de inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14).

**§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou na importação** (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13).

§ 2º Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição.

**§ 3º Os impostos recuperáveis por meio de créditos na escrita fiscal não integram o custo de aquisição.**

##### Custo de produção

Art. 302. O custo de produção dos bens ou dos serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º):

I - o custo de aquisição de matérias-primas e de outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no art. 301;

[...]

(grifos nossos)

18. Acentue-se que a mencionada Solução de Consulta Cosit nº 208, de 5 de agosto de 2015, com ementa publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 4 de dezembro de 2015, Seção 1, página 24, cujo inteiro teor se encontra disponível no sítio da Receita Federal na internet, discorre sobre o valor do ICMS incidente na entrada, com lançamento de ofício em razão de responsabilidade por solidariedade da consultante com o remetente, e cuja legislação estadual não permite sua recuperação e registro como crédito na escrita fiscal. Essa decisão encontra-se assim sumariada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO REAL. CUSTOS DE MERCADORIAS VENDIDAS. ESTOQUES. CUSTO DE AQUISIÇÃO. ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. NÃO RECUPERÁVEL. INCLUSÃO

Para fins de apuração do lucro real, o valor do ICMS objeto de lançamento de ofício, quando não recuperável como crédito na escrita fiscal do contribuinte, compõe o custo de aquisição da respectiva mercadoria destinada à venda, e os juros de mora a ele acrescidos constituem despesa dedutível.

---

*Dispositivos Legais: Dispositivos Legais: Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/1999), arts. 247, 289, 290, inc. I; Lei nº 6.404, de 1976, art. 187; PN CST nº 174, de 1974.*

19. Por outro lado, como na espécie destes autos, se, no momento da aquisição de mercadorias, houver incidência de ICMS, admitido pela legislação específica como recuperável, o contribuinte adquirente não poderá tratar esse valor como parte integrante do estoque adquirido, haja vista a norma vedatória constante do § 3º do art. 301 do RIR/2018. Todavia, poderá, sim, registrar esse crédito fiscal na escrituração do ICMS. Tal crédito constituirá direito do contribuinte, desvinculado do bem específico adquirido na operação geradora do direito, e a forma de utilização desse crédito seguirá as regras da legislação estadual de regência.

20. O fato de esse crédito fiscal vir a se tornar inacessível, como na hipótese de não haver incidência do tributo nas vendas, não tem o condão de permitir a reversão de seu tratamento contábil e fiscal para incorporá-lo ao estoque, já que não existe previsão legal nesse sentido, uma vez que as operações de aquisição são tributadas pelo ICMS, com permissão de sua recuperabilidade.

21. Observe-se que o § 3º do art. 301 do RIR/2018 preconiza, com meridiana clareza, que o imposto recuperável não poderá integrar o custo dos produtos vendidos, e esse dispositivo legal não apresenta qualquer previsão para que os impostos recuperáveis venham a ser reconhecidos como custo, em razão da maior ou menor facilidade oferecida pela legislação para o aproveitamento dos créditos. A forma, a medida ou o momento de compensação dos créditos não são ressalvados como possíveis critérios de inclusão dos impostos recuperáveis entre os custos dedutíveis.

22. A incorporação do ICMS ao estoque ocorre na hipótese de a legislação desse tributo não admitir seu tratamento como valor recuperável na operação de compra, como na situação descrita pela Solução de Consulta Cosit nº 208, de 2015, em que o lançamento de ofício do imposto decorreu de responsabilidade por solidariedade daquela consultante, de modo irrecuperável como crédito fiscal.

23. Por seu turno, os créditos de ICMS acumulados na escrita fiscal da pessoa jurídica exportadora ora petionante decorrem de operações de aquisição que, no momento de cada entrada, foram submetidas à incidência do ICMS, com direito a registro de crédito fiscal na escrita respectiva, mas que, segundo a petição inicial, tais créditos são gradualmente alcançados pela decadência, com o transcurso do tempo, sem que possam ser utilizados, tendo em conta a imunidade tributária das exportações.

24. Outrossim, recorde-se que a Solução de Consulta Cosit nº 398, de 5 de setembro de 2017, com ementa publicada no DOU de 12 de setembro desse ano, Seção 1, pág. 16, também dotada de força vinculante, nos termos do art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 2013, conquanto não haja tratado, especificamente, do saldo credor acumulado de ICMS decorrente de exportações, que é o objeto do presente feito, assim explanou o disposto no art. 289, § 3º, do RIR/1999, que ora vige na forma do art. 301, §3º do RIR/2018:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

[...].

*Impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal não integram o custo dos produtos vendidos.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º; Lei nº 9.716, de 1998, art. 5º; Decreto nº 3.000, de 1999, (RIR/99), art. 289, § 3º; IN SRF nº 152, de 1998, arts. 1º e 2º; IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 242; e Parecer Normativo CST nº 104, de 1978.*

[...]

#### *Relatório*

*A consulente formula consulta administrativa sobre a interpretação do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), art. 289, § 3º; e da Instrução Normativa (IN) SRF nº 152, de 1998, art. 2º.*

*2. Informa exercer a atividade de aquisição de veículos usados de empresas varejistas, cujas notas fiscais de compra seriam emitidas com redução na base de cálculo do ICMS, sendo que tais veículos serão revendidos também com destaque de tal imposto na respectiva nota fiscal.*

*3. Caracterizada a consulente e suas atividades, questiona, com base na legislação supracitada, se (i) o lucro da operação a ser utilizado como base cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) deve ser apurado pela diferença entre o valor da venda e o custo de aquisição; e (ii) o custo de aquisição seria o valor total da nota fiscal subtraído do valor do ICMS recuperável.*

#### *Fundamentos*

[...]

*6. Dispõe o art. 5º da Lei nº 9.716, de 1998:*

[...]

*6.1. A IN SRF nº 152, de 1998, veio disciplinar o dispositivo acima citado, estabelecendo que o referido tratamento fiscal se aplica para as pessoas jurídicas sujeitas à tributação do imposto de renda com base no lucro real, presumido ou arbitrado, in verbis:*

[...]

*6.1.1. Atualmente referida matéria encontra-se normatizada no art. 242, da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, in verbis:*

[...]

*10. As definições exaradas na disciplina editada na Instrução Normativa destacada no item 6.1.1, estão justificadas em denso pronunciamento desta Coordenação-Geral de Tributação, sobre operações de consignação, anunciado por meio do Parecer Cosit nº 45, de 17 de outubro de 2003, cujos trechos de maior interesse seguem abaixo colados.*

[...]

11. Quanto à segunda questão posta pela consulente, transcreve-se a seguir o art. 289, § 3º, do RIR/99, que disciplina a matéria especificamente abordada:

[...]

11.1. O artigo acima dispõe, inequivocamente, que o imposto recuperável não poderá integrar o custo dos produtos vendidos.

11.2. Tal interpretação, ressalte-se, não é nova. Já estava encartada no Parecer Normativo CST nº 104, de 1978, elaborado com substrato na IN SRF nº 51, de 1978, norma esta que se encontra em pleno vigor:

“EMENTA - É inadmissível, após 08.11.78, a formação de provisão a título de ICM contido nos estoques.

1. A Instrução Normativa SRF nº 51, de 03 de novembro de 1978, e que entrou em vigor por publicação em 08 do mesmo mês, disciplinou o tratamento contábil de tributos para efeito de declaração de rendimento das pessoas jurídicas. Referida norma reformulou o procedimento de computação, no custo de aquisição de mercadorias para revenda e de matérias-primas, do montante do imposto de circulação de mercadorias recuperável destacado em nota-fiscal, que anteriormente era disciplinado pelo Parecer Normativo CST nº 70/72.

(...)

4. De acordo com a sistemática introduzida pelo item 6 da Instrução Normativa SRF nº 51/78 ‘deve ser excluído do custo de aquisição de mercadorias para revenda e de matérias-primas o montante do imposto de circulação de mercadorias recuperável destacado em nota fiscal’.

(...)” (grifou-se.)

11.3. Outrossim, conclui-se que a vigente legislação tributária não ampararia pretensões de se deduzir da base de cálculo do IRPJ eventuais saldos acumulados de ICMS.

Conclusão

12. À vista do exposto, responde-se à consulente que [...] (ii) que não há previsão legal para o reconhecimento de impostos recuperáveis como custo dos produtos vendidos e, de conseguinte, não poderá haver dedução do lucro de eventual saldo acumulado de ICMS.

25. O mesmo entendimento é aplicável à CSLL haja vista que tais valores compõem o resultado do exercício na forma do art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Esse entendimento é replicado na forma dos arts. 61, §§ 1º e 2º, 62, I, da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017.

## Conclusão

26. Diante do exposto, conclui-se que inexistente previsão legal que autorize computar, no custo de produção dos bens vendidos, os valores do ICMS incidente sobre a compra de matérias-primas e demais insumos do processo produtivo das mercadorias a serem exportadas com imunidade, sob pena de redução indevida do lucro real e da base de cálculo da CSLL, sendo, como visto, inaplicável à espécie a Solução de Consulta Cosit nº 208, de 5 de agosto de 2015.

*assinado digitalmente*

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Remeta-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras – Cotir.

*assinado digitalmente*

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Chefe da Disit04

De acordo. Ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

*assinado digitalmente*

FÁBIO CEMBRANEL  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenadora da Cotir

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a solução acima proposta e, com fundamento no art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, declaro sua vinculação parcial à Solução de Consulta Cosit nº 398, de 5 de setembro de 2017. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à interessada.

*(Assinado digitalmente)*

FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit