



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

Processo n° 10972.000186/2008-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.184 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente CIA BRASILEIRA DE METALÚRGICA E MINERAÇÃO
Recorrida 1ª Turma da DRJ/JFA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

CUSTO DO INSUMO. AJUSTE. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. PRODUTOS NÃO ACABADOS E ACABADOS MAS NÃO VENDIDOS.

No último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, conforme o caso, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica produtora e exportadora deverá excluir da base cálculo do crédito presumido o valor de MP, de PI e de ME utilizados em produtos não acabados e acabados mas não vendidos. Apenas a dedução do saldo negativo desse incentivo, apurado no encerramento de um ano-calendário, deve ser feita em janeiro do ano subsequente.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS DE PIS. NÃO INCIDÊNCIA DO IR E CSLL.

Os créditos de PIS não são redutores do custo de aquisição dos produtos e não constituem receita.

Recurso voluntário provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinada digitalmente)

Carlos Pelá – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Tratam-se de autos de infração de IRPJ e CSLL, lavrados com multa de ofício de 75% e juros, referentes ao ano-calendário de 2003, em virtude das seguintes infrações: **(i)** exclusão indevida do "ajuste negativo do crédito presumido do IPI, no mês de dezembro/2003", uma vez que tal exclusão deveria ter sido feita no mês de janeiro de 2004; **(ii)** "superavaliação" do custo de aquisição de seus insumos, no ano-calendário 2003, em virtude do reconhecimento extemporâneo do crédito da contribuição para o PIS, devida pelo regime não-cumulativo; e **(iii)** redução indevida do lucro líquido e do lucro real, em decorrência do estorno, em conta de receita, de R\$ 1.623.825,37, correspondentes ao crédito presumido do IPI reconhecido "a maior" em períodos anteriores.

Conforme Relatório às fls. 16 a 19, a fiscalização entendeu que o lançamento contábil realizado pela impugnante, referente ao "ajuste negativo" do crédito presumido do IPI, bem como a não contabilização do crédito da contribuição para o PIS, em conta redutora do custo de seus insumos (itens i e ii), implicaram a postergação do recolhimento do IRPJ e da CSLL, relativos ao ano-calendário de 2003.

Assim, a fiscalização procedeu à imputação proporcional dos montantes pagos, efetuando o lançamento das diferenças apuradas por esse método, acrescidas da multa de ofício e dos juros de mora.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação às fls. 205/219, aduzindo, preliminarmente, que:

1) a fiscalização utilizou o método da imputação proporcional nos cálculos da postergação, sendo entendimento predominante na jurisprudência administrativa que, com o advento da Lei nº 9.430/96, o método da imputação foi extinto, cabendo apenas o lançamento da multa e dos juros isolados;

2) a fiscalização deveria ter seguido os ditames do art. 6º, parágrafos 4º a 7º, do Decreto-lei nº 1.598/77, o qual determina que no caso a pessoa jurídica computar, na apuração de seu resultado de certo período, valores que competirem a outros períodos de apuração, a fiscalização deverá excluí-los na determinação do lucro real daquele período. E, com base nas regras previstas nos Pareceres Normativos CST n. 57/79 e 2/96, deveria ter verificado se a inobservância do regime de competência trouxe algum prejuízo ao erário, isto é se houve redução do lucro real ou do lucro líquido.

Relativamente ao mérito, a contribuinte contesta a autuação aduzindo, em síntese, que:

1) No que toca à glosa relativa ao crédito presumido de IPI no valor de R\$ 727.084,21, o art. 7º da IN SRF n. 313/03 trata de duas situações distintas e inconfundíveis. Primeiramente, esse ato descreve o tratamento que deve ser dado ao custo dos insumos utilizados nos produtos não acabados e acabados, mas não vendidos, existentes em estoque no final do ano-calendário ("caput" e parágrafo 1º), para, em seguida, tratar do saldo negativo do crédito presumido eventualmente apurado pela pessoa jurídica, em decorrência da exclusão do referido custo. Assim, enquanto os ajustes relacionados ao custo dos insumos devem ser feitos,

na apuração da base de cálculo do crédito presumido, no último trimestre em que houver efetuado exportação, no último trimestre de cada ano ou no mês de dezembro, a dedução do saldo negativo desse incentivo, apurado no encerramento de um ano-calendário, deve ser feita em janeiro do ano seguinte.

2) Relativamente à glosa relativa aos créditos extemporâneos do PIS de 2003: não há qualquer fundamento legal que obrigue a impugnante a lançar, em conta redutora do custo de estoques de insumos, os créditos da contribuição ao PIS, uma vez que a sistemática da não-cumulatividade prevista para o PIS não se assemelha à do IPI e do ICMS, onde repousaria o entendimento da fiscalização.

A 1º Turma da DRJ/JFA entendeu por bem, julgar procedente em parte a impugnação, para: **(i)** exonerar as exigências de R\$ 405.956,33 de IRPJ, e de R\$ 146.144,28 de CSLL, bem como os acréscimos legais correspondentes; e **(ii)** manter as exigências de R\$ 62.785,39 de IRPJ e de R\$ 22.602,61 de CSLL, acrescidos de juros de mora e de multa proporcional no percentual de 75%.

A decisão entendeu correta a imputação proporcional realizada nos cálculos da postergação, mas afastou o lançamento referente a glosa do valor estornado no montante de R\$ 1.623.825,37, já o lançamento não atendeu ao disposto na legislação, no Parecer CST nº. 2/96 e tampouco provou que o procedimento realizado pela contribuinte trouxe prejuízo ao Erário.

No mérito, entendeu indevida a exclusão dos valores relativos aos produtos não acabados e acabados, mas não vendidos, na conta "0041106001 - Crédito prêmio a Receber", reduzindo o seu saldo em 2003, o que deveria ocorrer somente em 2004, no caso de saldo negativo do crédito presumido apurado em dezembro de 2003 (autuação item i).

Além disso, manteve a glosa dos créditos da contribuição ao PIS, já que como tais créditos não foram contabilizados no ano-calendário de 2003 como valores a recuperar, os valores a recolher dessas contribuições ficaram majorados, diminuindo o resultado tributável de IRPJ e da CSLL.

Diante disso, a contribuinte apresentou recurso voluntário às fls 713/727, repisando os argumentos de sua peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

O recurso atende a todos os pressupostos de admissibilidade. Deve, pois, ser conhecido.

Sustenta a fiscalização que o lançamento contábil realizado pela Recorrente, referente ao “ajuste negativo” do crédito presumido de IPI (autuação item *i*), bem como a não contabilização do crédito da contribuição para o PIS em conta redutora do custo de seus insumos (autuação item *ii*), implicaram a postergação do recolhimento do IRPJ e da CSLL relativos ao ano-calendário de 2003.

Assim, ao quantificar os valores supostamente devidos pela Recorrente, procedeu à imputação proporcional dos montantes pagos, a título de IRPJ e CSLL, em períodos posteriores, efetuando o lançamento das diferenças apuradas por esse método, acrescidas de multa de ofício e juros de mora.

Em virtude disso, a Recorrente questiona, preliminarmente, se a fiscalização poderia efetuar a chamada "imputação proporcional" dos montantes por ela pagos.

No entanto, deixo de analisar essa questão, sabidamente controversa, já que, no mérito, o recurso merece provimento. Vejamos.

No mérito, a DRJ manteve parte do lançamento de IRPJ e CSLL sob o argumento de que **(i)** foi indevida a exclusão dos valores relativos aos produtos não acabados e acabados, mas não vendidos, no valor de R\$ 727.084,21, na conta "0041106001 - Crédito prêmio a Receber", reduzindo o seu saldo em 2003, o que deveria ocorrer somente em 2004, no caso de saldo negativo do crédito presumido apurado em dezembro de 2003 (autuação item *i*); e **(ii)** como os créditos de PIS não foram contabilizados no ano-calendário de 2003 como valores a recuperar, os valores a recolher dessas contribuições ficaram majorados, diminuindo o resultado tributável de IRPJ e da CSLL.

Primeiro, no que toca à glosa relativa ao crédito presumido de IPI, correta foi a interpretação conferida pela Recorrente ao disposto no art. 7º da IN SRF nº. 313/03.

Conforme essa norma, que vigia à época, a base de cálculo do crédito presumido de IPI era encontrada a partir do somatório dos custos de aquisição, no mercado interno, de insumos correspondentes a matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME), utilizados no processo produtivo, sobre os quais incidiram as contribuições do PIS e da COFINS.

O crédito presumido deveria ser apurado ao final de cada mês em que houvesse ocorrido exportação ou venda a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação.

Os ajustes relacionados ao custo dos insumos em produtos não acabados e acabados, mas não vendidos, deveriam ser feitos, na apuração da base de cálculo do crédito presumido, no último trimestre em que a Recorrente houvesse efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano ou no mês de dezembro.

Após isso, apenas a dedução de eventual saldo negativo desse incentivo, apurado no encerramento de um ano-calendário, é que deveria ser feita em janeiro do ano subsequente.

Vale à pena transcrever o dispositivo em comento:

Art. 7 ° No último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, conforme o caso, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica produtora e exportadora deverá excluir da base cálculo do crédito presumido o valor de MP, de PI e de ME utilizados em produtos não acabados e acabados mas não vendidos.

§ 1 ° A pessoa jurídica que não tiver efetuado a exclusão de que trata o caput, deverá fazê-lo na apuração do crédito presumido relativa ao mês de dezembro.

§ 2 ° Se, da apuração, resultar valor:

I - positivo, este será considerado como crédito presumido do IPI, a ser aproveitado segundo o disposto no art. 18;

II - negativo, este será deduzido do crédito presumido relativo ao mês de janeiro do ano subsequente.

§ 3 ° Se, após a dedução a que se refere o inciso II do § 2 °, ainda restar saldo negativo, o valor será deduzido dos créditos relativos ao mês de fevereiro e, assim, sucessivamente, até seu completo aproveitamento

Assim, a atenta análise desse dispositivo evidencia que a orientação fazendária nele consubstanciada trata de duas situações distintas e inconfundíveis: **(i)** a exclusão, na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, do custo das MP, PI e ME, referente aos produtos em elaboração ou acabados, mas não vendidos, existentes em estoque no último trimestre em que a pessoa jurídica houver efetuado exportações; e **(ii)** a dedução do saldo negativo do crédito presumido de IPI que for apurado em virtude de tal exclusão.

Ora, o valor de R\$ 727.084,21 não corresponde ao saldo negativo do crédito presumido de IPI, mas, sim, ao montante desse incentivo fiscal relacionado às MP, PI e ME utilizadas em produtos não acabados e/ou acabados, mas não vendidos no ano-calendário de 2003.

Portanto, mostra-se correto o procedimento adotado pela Recorrente.

Ademais, relativamente à glosa relativa aos créditos extemporâneos do PIS de 2003, não há qualquer fundamento legal que obrigue a Recorrente a lançar, em conta redutora do custo de estoques de insumos, os créditos da contribuição ao PIS.

Além disso, note-se que no ano-calendário de 2003, em virtude de dúvidas quanto à tomada de créditos com relação à aquisição de determinados insumos, a Recorrente não apurou os créditos de PIS referentes à aquisição desses insumos.

Dessa forma, o custo do estoque desses insumos não foi reduzido pelo valor dos créditos de IPI e não houve nenhum crédito na conta de resultado nesse mesmo valor. Essa não tomada de créditos apenas reduziu o saldo de créditos de IPI, o qual, a rigor, sequer precisaria ser contabilizado.

Nesse contexto, somente quando a Recorrente teve certeza da possibilidade da tomada de tais créditos, após a publicação da Solução de Divergência nº. 9/2006, os créditos

Processo nº 10972.000186/2008-29
Acórdão n.º **1402-001.184**

S1-C4T2
Fl. 8

foram extemporaneamente utilizados e compensados com outros tributos. E, nesse momento, os respectivos valores foram creditados em conta de resultado e incluídos nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme atestou a fiscalização em seu Relatório Fiscal.

Com efeito, está claro que o procedimento adotado pela Recorrente não reduziu as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Posto isso, encaminho meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para anular os lançamentos de IRPJ e CSLL.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá