



**Processo nº** 10380.911709/2009-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3402-007.212 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de dezembro de 2019  
**Recorrente** TOTAL COMERCIAL EXPORTADORA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.**

Cabe à Recorrente o ônus de provar o direito creditório alegado perante a Administração Tributária, em especial quando intimado na fase fiscalizatória para cumprir com este ônus.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes (presidente), Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Maria Aparecida Martins de Paula, Márcio Robson Costa (suplente convocado), Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

Cuida o presente do pedido de ressarcimento (PER) a título de crédito presumido de IPI, no montante de R\$ 308.243,51, relativo ao 3º trimestre de 2002, cuja demonstração encontra-se no PER/Dcomp n. 34433.80464.151205.1.7.01-0211 (fls. 3/46).

Através do despacho decisório de fls. 55/60, o direito creditório requerido restou integralmente não reconhecido, ensejando, portanto, a não homologação das

compensações a precipitado crédito vinculadas. Tal teria se dado em razão da “*Ocorrência de glosa de crédito presumido considerado indevido, em procedimento fiscal*”.

Restou, com efeito, exigência no montante principal de R\$ 198.766,36, acrescido de multa e juros de mora, respectivamente de R\$ 39.752,95 e R\$ 172.333,49.

Consoante termo de verificação fiscal que serviu à expedição do aludido despacho decisório:

a) “Analisados os documentos e informações oferecidos, verificamos que o estabelecimento matriz da empresa, solicitante, CNPJ 04.660.147/0001-69, está registrado na CNAE – Classificação Nacional e Atividades Econômicas no código 0321302 – Criação de camarões em água salgada e salobra (segundo o Sistema CNPJ Consulta).”

b) “Através da planilha SAÍDAS 2002, elaborada desde a planilha EXPORTAÇÃO 2002 e as NF de Saída 2002 oferecidas pela empresa ao Fisco, verificamos claramente que não se pode comprovar qualquer processo de industrialização, no caso por encomenda, realizado pelo Interessado, haja vista que a documentação oferecida à Fiscalização, por **insuficiência**, não comprova absolutamente a efetividade de tal operação, o que demandaria a comprovação da saída dos insumos para o industrializador por encomenda (passando ou não pelo estabelecimento encomendante), o retorno do produto industrializado (acompanhado da devolução dos insumos) e a venda final, no caso, com fins de exportação. Em resumo, para que estivessem devidamente documentadas as operações de industrialização (por encomenda), de forma a se poder aplicar as legislações do Ressarcimento – IPI (art. 11 da Lei 9779/99) e Ressarcimento – IPI (Crédito Presumido – Lei 9.363/96 e Portaria MF 38/97), identificar e calcular os créditos alegados”.

c) “Desta forma, haja vista a Interessada, pelas insuficiências, irregularidades e inconsistências verificadas, não haver comprovado o alegado direito aos créditos pleiteados, e este estar sujeito à prova, através de documentos hábeis, comprobatórios da origem dos valores efetivamente utilizados no cálculo do benefício previsto na legislação, propomos o INDEFERIMENTO TOTAL dos pedidos”

Inconformada, em 12 de julho de 2010, apresenta a interessada manifestação de inconformidade (fls. 76/99), onde, em síntese, alega:

a) “Ao acessarmos o referido site, em 06.07.10, conforme se verifica no Anexo I, a ‘Situação PER/DCOMP’ consta ‘em análise’, impossibilitando, dessa maneira, o acesso às ditas ‘informações complementares de análise de crédito, verificação de valores e emissão de DARF’ não foi possível de se realizar”;

b) “Senhores Julgadores, o d. Fiscal, ao iniciar o Termo de Verificação Fiscal (VTF), insinua que as atividades da Manifestante não correspondem ao conceito de produtor e exportador, como previsto na Lei nº 9.363/96, e, por conseguintes, tal fato constitui uma ‘irregularidade’, uma das razões do INDEFERIMENTO TOTAL (...);”;

c) “No ano de 2002 as atividades da Manifestante eram aquelas arroladas na Cláusula Quarta do seu Contrato Social (Anexo II), quais sejam (a) comercialização, industrialização, beneficiamento e armazenamento de pescados, crustáceos; (b) exportação e importação; (c) assessoria técnica à atividade de carcinicultura; e (d) representação comercial nacional e internacional”;

d) “A atividade de criação de camarões em água salgada e salobra, informada pelo AFRFB no TVF, só veio a ser executada pela Manifestante a partir do ano de 2004, conforme se verifica no 2º Aditivo ao Contrato Social da empresa (anexo III);”

e) “Quando da aquisição a matéria prima (camarão in natura), o destino da mercadoria é o frigorífico que irá beneficiá-la. A mercadoria não transita pelo estabelecimento da Manifestante. O fornecedor dessa matéria prima emite duas notas fiscais: (a) uma de

venda, endereçada à Manifestante. (b) outra de remessa pra industrialização, endereçada ao frigorífico, por conta e ordem da Manifestante. **Não houve uma única aquisição de camarão in natura que não tenha sido realizado dessa forma**, conforme se comprova com as cópias das referidas notas fiscais (Anexo VII”;

f) “E mais, todas as mercadorias, uma vez processadas, forma devolvidas à Manifestante, pela empresa beneficiadora, através de **Nota Fiscal de Retorno** de beneficiamento, como se comprova com as cópias dessas NFs (Anexo VIII”;

g) “Por fim, como vimos acima, está demonstrado que a Manifestante é detentora do direito ao crédito presumido pleiteado, pois: (a) é uma empresa equiparada a estabelecimento industrial; (b) adquiriu matéria prima (camarão in natura) e outros insumos no mercado nacional, acobertados por documentação legal e idônea; (c) todos os insumos adquiridos foram remetidos para industrialização sob encomenda, também acobertados por documentação legal e idônea; (d) todas as suas vendas para o mercado externo foram comprovados com as Notas Fiscais de Venda, devidamente registrados no Siscomex (RE) e embarcados para os seus destinos, conforme demonstra os SDs e B/Ls; (e) todas as suas operações estão devidamente registrados nos livros fiscais e contábeis; etc.”;

Por fim, requer:

- i) que seja preservado o direito à Manifestante de aditar esta Manifestação na hipótese de novos fatos surgirem, em decorrência dos argumentos apresentados nas Preliminares;
- ii) que a decisão da DRF-Fortaleza seja reformada, no sentido de dar deferimento total ao Pedido de ressarcimento do Crédito Presumido de IPI para Ressarcimento do PIS/Cofins, objeto do presente PAF;
- iii) que sejam homologadas as compensações de débitos, relativos aos PER/COMPs vinculados a este PAF;
- iv) que o ressarcimento do Crédito Presumido seja realizado, devidamente atualizado pelo índice obtido pela variação da Taxa Selic, entre a data do protocolo do pedido e a data do efetivo ressarcimento.

Por meio da Resolução n. 188 – 3<sup>a</sup> Turma da DRJ/BEL, de 20 de setembro de 2011 (fls. 528/532), resolveram os membros desta converter o julgamento em diligência, determinando-se a adoção das providências seguintes:

- a) Dar ciência à recorrente da presente Resolução;
- b) Adotar medidas necessárias para que, em sede de Diligência Fiscal, proceda à análise da documentação apresentada e de outras que se fizerem necessárias para verificar a procedência, total ou parcial, do direito creditório pretendido, observada a legislação que rege a matéria;
- c) Dar ciência ao sujeito passivo do resultado da Diligência Fiscal, deferindo-lhe prazo para manifestação acerca dos fatos novos, bem como a respeito das informações complementares de análise de crédito, observado o disposto no art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235, de 1972, incluído pela Lei nº 8.748, de 1993;
- d) Encaminhar os autos à DRJ/Belém, após o cumprimento da diligência, para prosseguimento do julgamento administrativo.

Em resposta, através do termo de informação fiscal de fls. 649/650, consigna a autoridade fiscal responsável pela condução da mencionada diligência que teria restado novamente impossível comprovar e calcular o direito creditório alegado, eis que:

O Interessado, intimado em 8 de agosto, solicitou prorrogação do prazo para atendimento da Fiscalização, no que foi atendido, prazo estendido até 28 de setembro.

Ainda assim, deixou de apresentar as informações e documentos fiscais necessários e imprescindíveis à verificação do crédito alegado, sua comprovação, seu cálculo, como exposto a seguir.

Seguindo na sequência do documento recepcionado pela Fiscalização, quanto ao item 1.6 do Termo de Início de Ação fiscal - "De acordo com o 'Modelo Hipotético Planilha Excel Saídas Vendas' anexo, planilha das Notas Fiscais de Saída cujos valores compõem sua **Receita Operacional Bruta, desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito** (inciso II, art. 3º da Portaria MF 38/97;inciso II, art. 3º da Portaria MF 64/03; inciso II, art. 3º da Portaria MF 93/04)", o Interessado respondeu que 'não se aplica'. Ora, o Crédito Presumido é calculado segundo a fórmula a seguir (apresentada, didaticamente, sob a forma de tabela), fórmula que não pode ser aplicada sem a comprovação, através dos devidos documentos fiscais (Notas Fiscais de Saída cujos valores compõem a Receita Operacional Bruta), da Receita Operacional (C), só isto já seria o bastante para impossibilitar a verificação, a comprovação, o cálculo, do crédito alegado.

Mês	Insumos (A)	Receita Exportação (B)	de	Receita Operacional (C)	B / C (D)	D x A (E)	Ex 5,37%
-----	-------------	------------------------	----	-------------------------	-----------	-----------	----------

Mas o Interessado deixou ainda de apresentar o exigível (também para o cálculo) no item 2.1 do mesmo Termo: "De acordo com o 'Modelo Hipotético Planilha Excel Dados para Cálculo do Custo dos Insumos (MP,PI e ME) Adquiridos de Contribuintes do PIS/PASEP e COFINS e Utilizados na Produção de Produtos Exportados' anexo, planilha com os dados solicitados". Limitou-se ao lançamento das compras mensais e dos estoques no começo e no fim do ano. Isto porque não tem e/ou não apresentou Controle de Estoque – em resposta ao Termo afirmou que o item 6.1.3 - Livro registro de Controle da Produção e do Estoque (ou controle equivalente), 'não se aplica'; nem mesmo disponibilizou o Livro Registro de Inventário, afirmou que 'não (foi) localizado'.

Por estranho, quanto ao item 2.3 do Termo de Início de Fiscalização – "De acordo com o 'Modelo Hipotético Planilha Excel Receita de Exportação, Receita Operacional Bruta, Utilização e Transferência de Crédito' anexo, planilha com os dados solicitados –, o Interessado lançou todas suas vendas na coluna 'Produto Industrial NT'.

Ainda, lançou no mês de abril 'Venda para Comercial Exportadora', deixando de apresentar o exigível conforme o item 5 do termo, "De acordo com o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, apresentar o(s) registro(s) especial(ais) na Gecex (antiga Cacec) do Banco do Brasil SA e na Secretaria da Receita Federal da(s), de acordo com normas aprovadas pelo Ministro da Fazenda, da(s) Comercial Exportadora adquirente(s) de mercadoria(s) produzida(s) pela empresa e vendida(s) com fim específico de exportação".

No Livro registro de Apuração do IPI apresentado, ano 2002, não há o lançamento, em nenhum mês, de Crédito Presumido, como, na verdade, não há lançamento de nenhum crédito, como também de nenhum débito. Consequentemente, não foi apresentado o devido lançamento do estorno do crédito solicitado.

Ademais, as informações sobre os insumos utilizados e sobre o processo de industrialização seguem desencontradas e obscuras na Descrição do Processo Produtivo da Empresa. A empresa alega que todo o processo de industrialização é feito por encomenda, mas trata o beneficiamento (não como industrialização) como serviço. Não é possível identificar o processo industrial, que insumos são adquiridos pela empresa, se transitam ou não pelo estabelecimento industrial da empresa, que insumos são utilizados pelo industrializador por encomenda (tratado como prestador de serviço), que produto sai do industrializador, etc.

Nenhuma Nota Fiscal foi apresentada, digitalizada ou em papel.

Ciente em 13 de novembro de 2014 (fl. 651), não se manifestou a interessada acerca dos termos acima.

Ato contínuo, a DRJ-BELÉM (PA) julgou a Impugnação do Contribuinte nos seguintes termos:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

**IPI. DIREITO CREDITÓRIO. RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.**

A oponibilidade de eventual direito creditório em face da Fazenda Nacional guarda direta relação com os atributos de liquidez e certeza a referido crédito inerentes. Na qualidade de titular da pretensão, repousa sobre a peticionante o ônus probatório quanto ao fato constitutivo do direito invocado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente notificada, a empresa interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No Recurso Voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na Manifestação de Inconformidade quanto ao indeferimento do seu direito creditório.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos previstos em lei, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Trata o presente processo de indeferimento integral do direito creditório decorrente de crédito presumido de IPI que se deu porque a empresa não logrou êxito em comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a liquidez e certeza do direito solicitado.

Feitas essas breves considerações, passa-se então à análise dos argumentos da recorrente em seu mérito.

Como se sabe, nos casos de processos de compensação, restituição ou ressarcimento, cabe ao contribuinte provar o direito creditório que alega. Ele deve trazer aos autos os elementos probatórios correspondentes que demonstrem a liquidez e certeza do crédito. Isso é o que se conclui do art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil – CPC, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal Decreto nº 70.235/72 (PAF):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; [...]

A obrigação de provar o seu direito decorre do fato de que a iniciativa para o pedido de ressarcimento ser do contribuinte, cabendo a fiscalização a verificação da certeza e liquidez de tal pedido, por meio da realização de diligências, se entender necessárias, e análise

da documentação comprobatória apresentada. O art. 17 da revogada IN RFB nº 210/2002 esclarecia:

Art. 17. A autoridade da SRF competente para decidir sobre o pedido de ressarcimento de créditos do IPI poderá determinar a realização de diligência fiscal no estabelecimento da pessoa jurídica a fim de que seja verificada a exatidão das informações prestadas.

Nesse sentido, a empresa foi devidamente intimada pela Fiscalização a apresentar vários livros e documentos com o intuito de verificar a liquidez e certeza do crédito objeto do pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI. Em resposta, informa a Autoridade Fiscal que a empresa apresentou parcialmente a documentação solicitada e, quanto aos elementos não entregues, afirmou que “não se aplicava ao caso”. A empresa se limitou a apresentar os lançamentos contábeis de compras mensais e dos estoques no começo e no fim do ano. Dentre os documentos não apresentados encontram-se: livro de Controle de Produção e Estoque, livro de Registro de Inventário e notas fiscais de entrada e saída em papel ou em meio magnético.

A Autoridade Fiscal realizou a análise da documentação apresentada quanto à certeza e liquidez do direito creditório do contribuinte e concluiu que a documentação apresentada não seria suficiente para comprovar o direito ao crédito presumido de IPI solicitado.

Constata-se, assim, que, embora a legislação atribua à recorrente a prova do seu direito, ela não atendeu a sua obrigação, já que não comprovou que efetivamente realizou as aquisições e consumo no processo industrial dos insumos, o que tornou impraticável verificar a procedência do seu crédito quanto à liquidez e certeza.

Nesse contexto, restando inconteste a obrigação da Recorrente de comprovar a efetividade das suas operações, constata-se que a documentação constante nos autos não é suficiente para comprovar a efetividade de ocorrência das operações de aquisições, bem como a verificação da Receita Operacional Bruta. Transcreve-se trecho da Informação Fiscal da Diligência no qual denota a impossibilidade da Fiscalização de realizar as devidas análises para conferir a existência do direito creditório por insuficiência da documentação apresentada pela empresa:

Seguindo na sequência do documento recepcionado pela Fiscalização, quanto ao item 1.6 do Termo de Início de Ação fiscal - “De acordo com o 'Modelo Hipotético Planilha Excel Saídas Vendas' anexo, planilha das Notas Fiscais de Saída cujos valores compõem sua **Receita Operacional Bruta, desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito** (inciso II, art. 3º da Portaria MF 38/97; inciso II, art. 3º da Portaria MF 64/03; inciso II, art. 3º da Portaria MF 93/04)”, o Interessado respondeu que ‘não se aplica’. Ora, o Crédito Presumido é calculado segundo a fórmula a seguir (apresentada, didaticamente, sob a forma de tabela), fórmula que não pode ser aplicada sem a comprovação, através dos devidos documentos fiscais (Notas Fiscais de Saída cujos valores compõem a Receita Operacional Bruta), da Receita Operacional (C), só isto já seria o bastante para impossibilitar a verificação, a comprovação, o cálculo, do crédito alegado.

Mês	Insumos (A)	Receita de Exportação (B)	Receita Operacional (C)	B / C (D)	D x A (E)	E x 5,37%
-----	-------------	---------------------------	-------------------------	-----------	-----------	-----------

Mas o Interessado deixou ainda de apresentar o exigível (também para o cálculo) no item 2.1 do mesmo Termo: “De acordo com o 'Modelo Hipotético Planilha Excel Dados para Cálculo do Custo dos Insumos (MP,PI e ME) Adquiridos de Contribuintes do PIS/PASEP e COFINS e Utilizados na Produção de Produtos Exportados' anexo, planilha com os dados solicitados”. Limitou-se ao lançamento das compras mensais e dos estoques no começo e no fim do ano. Isto porque não tem e/ou não apresentou Controle de Estoque – em resposta ao Termo afirmou que o item 6.1.3 - Livro registro de Controle da Produção e do Estoque (ou controle equivalente), ‘não se aplica’; nem mesmo disponibilizou o Livro Registro de Inventário, afirmou que ‘não (foi) localizado’.

Por estranho, quanto ao item 2.3 do Termo de Início de Fiscalização – “De acordo com o 'Modelo Hipotético Planilha Excel Receita de Exportação, Receita Operacional Bruta, Utilização e Transferência de Crédito' anexo, planilha com os dados solicitados –, o Interessado lançou todas suas vendas na coluna 'Produto Industrial NT'.

Ainda, lançou no mês de abril 'Venda para Comercial Exportadora', deixando de apresentar o exigível conforme o item 5 do termo, “De acordo com o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, apresentar o(s) registro(s) especial(ais) na Gecex (antiga Cacex) do Banco do Brasil SA e na Secretaria da Receita Federal da(s), de acordo com normas aprovadas pelo Ministro da Fazenda, da(s) Comercial Exportadora adquirente(s) de mercadoria(s) produzida(s) pela empresa e vendida(s) com fim específico de exportação”.

No Livro registro de Apuração do IPI apresentado, ano 2002, não há o lançamento, em nenhum mês, de Crédito Presumido, como, na verdade, não há lançamento de nenhum crédito, como também de nenhum débito. Consequentemente, não foi apresentado o devido lançamento do estorno do crédito solicitado.

Ademais, as informações sobre os insumos utilizados e sobre o processo de industrialização seguem desencontradas e obscuras na Descrição do Processo Produtivo da Empresa. A empresa alega que todo o processo de industrialização é feito por encomenda, mas trata o beneficiamento (não como industrialização) como serviço. Não é possível identificar o processo industrial, que insumos são adquiridos pela empresa, se transitam ou não pelo estabelecimento industrial da empresa, que insumos são utilizados pelo industrializador por encomenda (tratado como prestador de serviço), que produto sai do industrializador, etc.

Nenhuma Nota Fiscal foi apresentada, digitalizada ou em papel.

Desta forma, procedida a análise da documentação apresentada, pelas insuficiências, inconsistências e irregularidades verificadas, de acordo com a legislação vigente, resta impossível comprovar, calcular, o crédito alegado pelo Interessado.

Em sua defesa, a Recorrente pugna pela suficiência da documentação apresentada para comprovar o seu direito creditório, especialmente as notas fiscais de entrada de camarão in natura e notas fiscais de exportação juntadas (fls.76 a 522).

Conforme se confere no trecho acima transcrito, a Recorrente deixou de apresentar os documentos fiscais (notas fiscais de saída) dos valores que compõem a Receita Operacional Bruta, o que impossibilita o cálculo do crédito presumido segundo a fórmula indicada,

Da mesma forma, entendo que apenas as notas fiscais de entrada do insumo, desprovidas de outros elementos essenciais para o cálculo do crédito solicitado, não são suficientes para comprovar que efetivamente as operações ocorreram da forma como alega a recorrente. A IN SRF 23/97 prevê o seguinte procedimento para apuração do crédito em comento:

#### Apuração e Utilização do Crédito Presumido

Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, a empresa ou o estabelecimento produtor e exportador deverá:

I - apurar o total, acumulado desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção;

II - apurar a relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, acumuladas desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito;

III - aplicar a relação percentual, referida no inciso anterior, sobre o valor apurado de conformidade com o inciso I;

IV - multiplicar o valor apurado de conformidade com o inciso anterior por 5,37% (cinco inteiros e trinta e sete centésimos por cento), cujo resultado corresponderá ao total do crédito presumido acumulado desde o início do ano até o mês da apuração;

V - diminuir, do valor apurado de conformidade com o inciso anterior, o resultado da soma dos seguintes valores de créditos presumidos, relativos ao ano-calendário:

a) resarcidos por meio de compensação com o IPI devido;

b) resarcidos em espécie;

c) com pedidos de resarcimento já entregues à Receita Federal.

§ 2º O crédito presumido, relativo ao mês, será o valor resultante da operação a que se refere o inciso V do parágrafo anterior.

§ 3º No último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, deverá ser excluído da base cálculo do crédito presumido o valor das matérias-Primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados ou dos produtos acabados mas não vendidos.

§ 4º O valor de que trata o parágrafo anterior, excluído no final de um ano, será acrescido à base de cálculo do crédito presumido correspondente ao primeiro trimestre em que houver exportação para o exterior.

§ 5º A apuração do crédito presumido será efetuada com base em sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial da pessoa jurídica, que permita, ao final de cada mês, a determinação das quantidades e dos valores das matérias-Primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, utilizados na produção durante o período.

§ 6º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá manter sistema de controle permanente de estoques, no qual a avaliação dos bens será efetuada pelo método da média ponderada móvel ou pelo método denominado PEPS, em que as saídas das unidades de bens seguem a ordem cronológica crescente de suas entradas em estoque.

**§ 7º No caso de pessoa jurídica que não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, a quantidade de matérias-Primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção, em cada mês, será apurada somando-se a quantidade em estoque no início do mês com as quantidades adquiridas e diminuindo-se, do total, a soma das quantidades em estoque no final do mês, as saídas não aplicadas na produção e as transferências.**

§ 8º Na hipótese do parágrafo anterior, a avaliação das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção, durante o mês, será efetuada pelo método PEPS.

(negrito nosso)

Como se percebe pelo trecho do dispositivo destacado, naqueles casos em que a empresa não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, deve-se obter os valores de insumos adquiridos e efetivamente aplicados na produção dos produtos exportados por meio da soma da quantidade em estoque no início do mês com as quantidades adquiridas e diminuindo-se, do total, a soma das quantidades em estoque no final do mês, as saídas não aplicadas na produção e as transferências. Tais dados de estoque são obtidos justamente nos Livros de Controle de Produção e Estoque e Livro de Registro de Inventário, que a Recorrente não apresentou, conforme informado anteriormente. Assim, sem análise do conteúdo de tais livros, não é possível a Autoridade Fiscal atestar a liquidez e certeza do crédito.

O Regulamento de IPI de 2002 prevê a obrigatoriedade desses livros:

### Modelos e Normas de Escrituração

Art. 369. Os contribuintes manterão, em cada estabelecimento, conforme a natureza das operações que realizarem, os seguintes livros fiscais:

I - Registro de Entradas, modelo 1;

II - Registro de Saídas, modelo 2;

III - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;

IV - Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, modelo 4;

V - Registro de Impressão de Documentos Fiscais, modelo 5;

VI - Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, modelo 6;

VII - Registro de Inventário, modelo 7; e

VIII - Registro de Apuração do IPI, modelo 8.

§ 1º Os livros Registro de Entradas e Registro de Saídas serão utilizados pelos estabelecimentos industriais e pelos que lhes são equiparados.

§ 2º O livro Registro de Controle da Produção e do Estoque será utilizado pelos estabelecimentos industriais, e equiparados a industrial, e comerciantes atacadistas, podendo, a critério da SRF, ser exigido de outros estabelecimentos, com as adaptações necessárias.

§ 3º O livro Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle será utilizado pelo estabelecimento que fabricar, importar ou licitar produtos sujeitos ao emprego desse selo.

§ 4º O livro Registro de Impressão de Documentos Fiscais será utilizado pelos estabelecimentos que confeccionarem documentos fiscais para o uso próprio ou para terceiros.

§ 5º O livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências será utilizado pelos estabelecimentos obrigados à emissão de documentos fiscais.

§ 6º O livro Registro de Inventário será utilizado pelos estabelecimentos que mantenham em estoque MP, PI e ME , e, ainda, produtos em fase de fabricação e produtos acabados.

§ 7º O livro Registro de Apuração do IPI será utilizado pelos estabelecimentos industriais, e equiparados a industrial.

§ 8º Aos livros de que trata esta Seção aplica-se o disposto no art. 311.

Discorre, ainda, a recorrente que contrata um terceiro para realizar a industrialização, na modalidade beneficiamento, do camarão destinado à exportação, caracterizando-se, por isso, como um estabelecimento equiparado industrial. Porém, isso em nada socorre a recorrente, pois ainda que reste caracterizada a industrialização por encomenda, fica evidente, pela insuficiência da documentação apresentada, a impossibilidade de se conferir quais insumos seriam utilizados pelo industrializador por encomenda, quais produtos sairiam do industrializador, etc. Notadamente, pela falta de apresentação dos livros de Controle de Produção e Estoque ou controle equivalente e Registro de Inventário torna-se impraticável a verificação dos insumos adquiridos e a sua aplicação efetiva na industrialização do camarão.

Em conclusão, como bem resumiu a recorrente em seu recurso, a Fiscalização para validar o crédito solicitado bastaria analisar os seguintes itens: (i) as receitas oriundas da venda de produtos produzidos pela recorrente no período pedido em questão; (ii) as exportações desses produtos realizadas no referido período; e (iii) as aquisições dos insumos utilizados na fabricação desses produtos. No entanto, conforme restou comprovado, a Fiscalização ficou

impossibilitada de realizar as verificações dos itens (i) e (iii) por insuficiência da documentação apresentada pela empresa, não lhe restando outra alternativa a não ser indeferir o pedido.

Tem-se, assim, por correto o indeferimento do pedido e a decisão da DRJ.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo