



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10783.900962/2012-04  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-012.314 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de dezembro de 2022  
**Recorrente** MAQ-STONE - PEDRAS E MAQUINAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. COMBUSTÍVEIS. IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

Aplicação da Súmula CARF nº 19 - Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. IPI.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AUSÊNCIA DE SISTEMA DE CUSTOS COORDENADO E INTEGRADO COM A ESCRITURAÇÃO COMERCIAL. NÃO COMPROVAÇÃO DOS ESTOQUES CORRETOS.

Não possuindo, o solicitante do crédito presumido do IPI, sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, bem como não apresentando documentação idônea para a apuração dos estoques e dos custos das mercadorias utilizadas na produção, impossível o reconhecimento do crédito presumido pleiteado.

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe a quem apresenta os pedidos de ressarcimento/declarações de compensação, a comprovação do direito creditório, pois sobre este repercute o reconhecimento do fato, devendo o solicitante apresentar elementos probatórios hábeis a comprovar as suas alegações e o seu direito pleiteado, a teor do Artigo 373, I, do Código de Processo Civil.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-012.309, de 21 de dezembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10783.900957/2012-93, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes- Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente), Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe e Semíramis de Oliveira Duro. Ausente a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, substituída pelo Conselheiro Mateus Soares de Oliveira.

## 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 n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a crédito presumido do IPI de que trata a Lei 9.363/96 e de crédito básico (art. 11 da Lei 9.779/99).

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

- nos termos da Solução de Consulta Cosit n.º 130/2008, a Receita de Exportação compreende o montante total que é cobrado do comprador em razão da venda, incluindo-se aí os custos, o lucro e os tributos incidentes sobre a venda (à exceção dos tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador);

- tendo em vista a ausência de comprovação de contato direto com o produto em fabricação, não podem as compras de combustíveis serem incluídas na base de cálculo do crédito presumido;

- não possuindo a interessada sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, bem como não apresentando documentação idônea para a apuração dos estoques e dos custos das mercadorias utilizadas na produção, impossível o reconhecimento do crédito presumido.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o integral ressarcimento, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

- está equivocada a interpretação de custo de produção negativo, ocasionado por ajustes dos estoques para indeferir o valor total dos créditos pleiteados;

- o custo de produção negativo, ocasionado pelos ajustes dos estoques “somente prejudicou a recorrente”, uma vez que ao proceder aos ajustes, não visou nenhuma vantagem com o ato;

- o custo de produção negativo, que seria a base de cálculo do crédito, para aplicação do percentual de 3,65%, em momento algum gerou apuração de créditos;
- considerando a forma de tributação do recorrente, lucro presumido, estes ajustes de estoques não tiveram nenhuma influência na apuração do Imposto de Renda (RIR) e da contribuição social sobre o lucro, deste período;
- para este período não se verificou custo de produção negativo;
- o auditor não compulsou as atividades da recorrente na época, senão, entenderia que uma “caçamba graniteira” poderia ter sido produzida pela recorrente, e ademais quando uma empresa resolve vender bens do seu ativo, os mesmos deveriam migrar para um novo grupo de contas contábeis, afeto a sua nova situação, uma vez que haveria nota fiscal para saída dos mesmos do estoque;
- também, se a fiscalização fosse imparcial e isenta, poderia excluir estes itens do estoque final, o que considerando a fórmula de obtenção da base de cálculo do crédito ( $EI$  (estoque inicial) + compras –  $EF$  (estoque final) =  $BC$ ), aumentaria o valor do crédito pleiteado pela recorrente;
- as aquisições de gás são utilizadas no processo produtivo para secagem das chapas, antes da aplicação da resina, contribuindo para melhor acabamento quando do polimento;
- considerando o montante das aquisições de gás, também não houve discernimento no sentido de aferir, onde seria utilizada toda aquela metragem cúbica de gás adquirida, uma vez que o uso da cozinha na recorrente que disponibiliza preparo de refeições para seus funcionários, seria de no máximo, 02 (dois) botijões por mês;
- as aquisições do óleo diesel, parte foram utilizados no abastecimento dos caminhões utilizados no transporte de blocos (matéria-prima), desde a pedreira (mina), até a sede da recorrente onde seriam serrados e polidos, complementando assim, a industrialização;
- parte das aquisições do óleo diesel foram usadas nas pedreiras (minas), em bens de capital utilizados na extração dos blocos (matéria-prima), quais sejam: martelo pneumático, acionado através de compressor a diesel ( equipamento de perfuração, utilizado na extração dos blocos); grupo gerador a diesel, responsável pelo fornecimento de energia nas pedreiras (considerando sua localização nos lugares mais inóspitos, onde não existia disponibilidade de energia elétrica); pá-carregadeira e escavadeira, utilizados no transporte dos blocos;
- em suma, o óleo diesel utilizado nas máquinas de extração e nos veículos de transportes, foram de fato empregados no “processo produtivo” da recorrente, uma vez que sua operação vai da extração dos blocos em pedreiras localizadas nos lugares mais ermos e inóspitos a sua transformação em chapas polidas;
- para tanto, considerando o exposto acima, anexamos ao presente, comprovações fotográficas que atestam a utilização do óleo diesel e o gás, no processo produtivo das empresas de mármore e granitos;

- no despacho Decisório, o douto diligente auditor excluiu das notas fiscais elencadas na obtenção dos créditos (aquisições de MP, PI, ME) os valores do frete, serviços e demais despesas, afirmando não haver respaldo legal para inclusão destes valores.

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 voluntário atende aos pressupostos legais e requisitos formais para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Em suma, trata-se de pedido de ressarcimento de créditos do IPI, no valor total de R\$ 92.445,18, onde :

- R\$ 1.146,60 correspondem ao crédito básico do IPI, com fundamento no artigo 11 da Lei n.º 9.779/1999 e,

- R\$ 91.298,58 correspondem ao crédito presumido do IPI, com fundamento na Lei n.º 9.363/1996.

O valor referente ao crédito básico de IPI foi totalmente deferido, conforme Despacho Decisório Eletrônico de e-fls. 31/36, entretanto o valor do crédito presumido foi totalmente indeferido pelas seguintes razões :

- exclusão do valor de frete, seguro e demais despesas cobradas do adquirente nas notas fiscais para calcular a Receita de Exportação,

- glosa de combustíveis (gás e óleo diesel) no cálculo dos insumos e

- impossibilidade de ser apurado o crédito presumido em virtude de a solicitante não possuir escrituração de custos integrada com a produção e apresentar valor de custo negativo (estoque inicial + aquisições de insumos – estoque final), que, mesmo sendo intimada, não logrou comprovar a razão de tal resultado.

Com relação aos valores de frete, seguro e demais despesas cobradas do adquirente nas notas fiscais para calcular a Receita de Exportação, a DRJ/RIBEIRÃO PRETO reverteu tais glosas, sem reconhecer nenhum direito creditório á solicitante, como vemos do seguinte trecho do Acórdão DRJ :

Pelo exposto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade, apenas afastando as glosas de valores de frete, seguro e demais despesas cobradas dos compradores em nota fiscal da receita de exportação, sem que isso implique no reconhecimento de nenhum direito creditório a título de crédito presumido de IPI para a interessada.

Quanto aos combustíveis, aplica-se ao caso a Súmula CARF n.º 19, que estabelece :

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei n.º 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A recorrente alega que “As aquisições de gás são utilizadas no processo produtivo para secagem das chapas, antes da aplicação da resina, contribuindo para melhor acabamento quando do polimento e, considerando o montante das aquisições de gás, também não houve discernimento no sentido de aferir, onde seria utilizada toda aquela metragem cubica de gás adquirida, uma vez que o uso da cozinha na recorrente que disponibiliza preparo de refeições para seus funcionários, seria de no máximo, 02 (dois) botijões por mês.”

Com relação á alegação de que o gás é utilizado no processo produtivo para secagem das chapas, antes da aplicação da resina, contribuindo para melhor acabamento do polimento, a recorrente não trouxe aos autos nenhum elemento de prova para tal afirmação e, considerando-se que se trata de pedido de ressarcimento de créditos, caberia ao requerente a produção de provas que comprovasse o seu direito, com fundamento no artigo 373, I, do Código de Processo Civil.

Art. 373 – O ônus da prova incumbe :

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito conjunto de fotos apresentado não faz prova da utilização do gás como alegado.

Já em relação á impossibilidade de ser apurado o crédito presumido em virtude de a solicitante não possuir escrituração de custos integrada com a produção e apresentar valor de custo negativo (estoque inicial + aquisições de insumos – estoque final), que, mesmo sendo intimada, não logrou comprovar a razão de tal resultado, adotamos como razões de decidir os dizeres do Acórdão DRJ, por sua clareza, ao explicitar o motivo da glosa e da sua manutenção :

Também quanto à impossibilidade de apuração da base de cálculo do crédito presumido apontada pela fiscalização, não trouxe a interessada elementos suficientes para afastar tais conclusões. Afirma a interessada:

Mesmo considerando que o contribuinte impugnante equivocou-se ao informar que “Utilizou o sistema de custo coordenado e integrado com a escrituração comercial”, o Auditor procedeu apuração do custo de produção, somente para este trimestre em questão (3º trimestre 2007), conforme quadro transcrito do item 6.7 do Termo de Verificação Fiscal:

(...)

Considerando o exposto na introdução deste recurso e tendo como forma de tributação o “Lucro Presumido” a impugnante realmente pode não ter um custo de produção com aferição perfeita dentro dos moldes previstos no regulamento do Imposto de Renda (RIR), aplicáveis às empresas que praticam o Lucro Real.

Por sua vez, a motivação para a fiscalização ter considerado impossível a apuração da base de cálculo do crédito presumido foi assim aposta no TVF:

6.2. → No demonstrativo denominado “**PLANILHA DE CRÉDITO PRESUMIDO - AQUISIÇÕES**” apresentado pelo contribuinte, os valores das aquisições de MP, PI e ME foram considerados como **CUSTO DE PRODUÇÃO**, e não efetivamente o custo de produção apurado através do custo coordenado e integrado com escrituração comercial, conforme informado no DCP.¶

6.3. → Daí, concluímos que o contribuinte não possuía sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, apesar de ter informado no DCP que a apuração do crédito presumido considerou a existência do custo integrado.¶

6.4. → A apuração do crédito presumido considerando as aquisições como custo, é interpretação a margem da legislação, portanto, carece de amparo legal. Para esclarecer este procedimento, o contribuinte foi **REINTIMADO** em 15/10/12 a

apresentar os valores dos estoques inicial e final em cada período de apuração, cujo recebimento ocorreu em 24/10/12. Em atendimento ao solicitado o contribuinte apresentou simplesmente uma relação a partir do ano 2005, com valores mensais de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, para os valores de estoque.¶

6.5. → Considerando na apuração do custo de produção os valores das aquisições apuradas no item anterior, e os valores de estoque **declarados pelo contribuinte**, procedemos à apuração do custo de produção.¶

6.6. → No entanto, ao apurarmos o custo de produção nos deparamos com custo negativo no mês de agosto e setembro de 2007, o que é impossível para atividade de produção, em que o custo só pode ser positivo ou zero. A razão para ocorrência do custo negativo está na inconsistência dos valores dos estoques apresentados pelo contribuinte, já que as aquisições foram constatadas através das notas fiscais.¶

Nota-se que a interessada efetuou a apuração no DCP do crédito presumido como se tivesse sistema de custos coordenado e integrado, quando, de acordo com suas declarações acima, não o possuía. Ocorre que o art. 16 da Instrução Normativa SRF nº 420/2004 dispõe:

Art. 16. Não será admitida a mudança de critério de apuração dentro de um mesmo ano-calendário. Ou seja, tendo indicado que realizaria a apuração com sistema de custos coordenado e integrado no ano-calendário de 2007, não seria possível alterar tal forma de apuração. Portanto, não havendo possibilidade de cálculo por falta de controles necessários, restaria prejudicada a apuração do crédito presumido.

Não obstante, mesmo para a apuração na forma do art. 15 da IN SRF nº 420/2004, a interessada não apresentou qualquer documentação contábil que possibilitasse a apuração de seu direito creditório.

Dispõe tal dispositivo:

Art. 15. A pessoa jurídica que não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial ou a que, mesmo que mantenha tal sistema, não consiga efetuar os cálculos de que trata o artigo 13, deverá apurar a quantidade de MP, PI, ME e combustíveis utilizados no processo industrial, em cada mês, somando a quantidade em estoque no início do mês com as quantidades adquiridas e diminuindo do total a soma das quantidades em estoque no final do mês, as saídas não aplicadas no processo industrial e as transferências.

§ 1º as MP, os PI, os ME e os combustíveis, utilizados no processo industrial, que geram direito ao crédito presumido, serão apurados com base nos documentos fiscais das respectivas aquisições;

§ 2º a avaliação de MP, de PI, de ME e dos combustíveis utilizados no processo industrial durante o mês será efetuada pelo método Peps;

§ 3º A parcela do estoque, existente no início e no final de cada período de apuração, que gera direito ao crédito presumido, será apurada por critério de rateio que será efetuado com base em percentual, calculado mensalmente, resultante da relação entre a soma dos valores de MP, de PI, de ME e de combustíveis, acumulados desde o início do ano até o mês em que é calculado, que geram direito ao crédito presumido, e a soma dos valores de MP, de PI, de ME e de combustíveis adquiridos no mesmo período.

A interessada não apresentou elementos de sua contabilidade que atendessem minimamente aos requisitos para a apuração de seus estoques e do rateio pela relação entre a soma dos valores de MP, de PI, de ME e de combustíveis, acumulados desde o início do ano até o mês em que é calculado, que geram direito ao crédito presumido, e a soma dos valores de MP, de PI, de ME e de combustíveis adquiridos no mesmo período.

Sem qualquer indício de prova para respaldá-la, não é possível aceitar a argumentação da interessada neste ponto.

O ônus da prova do direito creditório incumbe ao pleiteante.

Considerando que a falha da interessada em demonstrar seu direito creditório, dado que não de desincumbiu do ônus de afastar as conclusões da fiscalização sobre a imprestabilidade de sua contabilidade para a apuração da base de cálculo do crédito presumido nos termos da IN SRF n.º 420/2004, impede o cálculo de qualquer valor a seu favor.

Diante de todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

### **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, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

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 negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes- Presidente Redator

