



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10850.900001/2012-41
ACÓRDÃO	3402-011.887 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRUMAU COMÉRCIO DE ÓLEOS VEGETAIS
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

ÔNUS DA PROVA. CUMPRIMENTO DE CONDIÇÕES PELO CONTRIBUINTE DE REQUISITOS DE ELEGIBILIDADE A BENEFÍCIOS TRIBUTÁRIOS.

O ônus da prova para demonstrar as condições de elegibilidade do contribuinte à fruição de isenções cabe ao próprio contribuinte, não cabendo à Autoridade Tributária provar a ausência de requisitos determinados na legislação, quando o contribuinte omite-se à demonstração de sua própria elegibilidade ao benefício pleiteado.

ACÓRDÃO

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)

Jorge Luís Cabral – Presidente Interino

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cynthia Elena de Campos, Bernardo Costa Prates Santos, Mariel Orsi Gameiro, Rafael Luiz Bueno da Cunha (suplente convocado(a)), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Jorge Luis Cabral (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Rafael Luiz Bueno da Cunha.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-95.956, proferido pela 8ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que por unanimidade julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

Adoto o relatório do Acórdão acima referido por entender que reproduz adequadamente os fatos.

“Trata o presente processo de manifestação de inconformidade interposta pela interessada em epígrafe, contrária à decisão que não homologou as compensações declaradas, vinculadas ao crédito de ressarcimento de IPI relativo ao saldo credor apurado no 2º trimestre de 2010.

O crédito foi pleiteado no montante de R\$ 1.178.055,18 (um milhão, cento e setenta e oito mil, cinquenta e cinco reais, e dezoito centavos). Porém, nada foi reconhecido.

De acordo com o despacho decisório (e-fl. 52), o valor pleiteado não foi reconhecido em face da glosa do crédito presumido em procedimento fiscal e da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado.

*Instruindo o despacho decisório, os correspondentes demonstrativos de apuração (e-fl. 53) foram disponibilizados à interessada no sítio eletrônico da RFB. Também foram disponibilizados os relatórios INFORMAÇÃO FISCAL (e-fls. 54/60), DEMONSTRATIVO 1 (e-fls. 61/62) e DEMONSTRATIVO 2 (e-fl. 63), em arquivos digitais denominados **DESPACHO - BRUMAU DCP.doc**, **DIVERG ESTOQUES 2010.xls** e **DIVERG ESTOQUES 2011.xls**, respectivamente.*

Consta na Informação Fiscal que:

» O crédito presumido do IPI foi apurado na sistemática alternativa da Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001. Tanto a Instrução Normativa SRF nº 69, de 06 de agosto de 2001, quanto a IN SRF nº 315, de 03 de abril de 2003, e a IN SRF nº 420, de 10 de maio de 2004, dispõem sobre a obrigatoriedade de se avaliar os insumos utilizados no processo industrial durante o mês pelo método PEPS.

» Conforme constatado pela fiscalização, houve divergências na avaliação do custo dos insumos apresentado pela BRUMAU, em quantidades e em valores, com as informações constantes nos DCP apresentados. Essas divergências foram apontadas nos demonstrativos denominados DEMONSTRATIVO 1 (e-fls. 61/62) e DEMONSTRATIVO 2 (e-fl. 63).

» Com essas divergências, a análise do crédito presumido ficou prejudicada, pois não houve, por parte da BRUMAU, a comprovação com elementos hábeis e idôneos dos valores relativos aos custos dos insumos informados em seus DCP, ou seja, o sistema de controle de estoques apresentado é falho ao não dar suporte a uma contabilidade que não possui sistema coordenado e integrado.

» Constatou-se também que a BRUMAU efetuou aquisições de pessoas físicas e de cooperativas, as quais não são contribuintes do PIS/PASEP e COFINS, sendo que tais aquisições não dão direito a crédito presumido do IPI.

» Os livros de apuração do IPI apresentados pela BRUMAU foram escriturados anualmente, sendo que a sua escrituração deveria ser mensal, conforme dispõe o artigo 259 do RIPI/2010.

Esta forma de escrituração prejudicou a análise dos lançamentos a crédito e a débito.

Cientificada da decisão em 18/06/2013, a interessada manifestou a sua inconformidade em 16/07/2013 (e-fls. 2/31). Em síntese, aduziu as seguintes razões de defesa:

1) Valores dos estoques e custos

O fato da Fiscalização não entender como satisfatória a valoração do estoque pelo método PEPS, não significa que a empresa não tenha efetuado o controle e apuração dos estoques e custos, sendo que tais valores foram apresentados em planilhas auxiliares no atendimento das informações solicitadas, bem como foram declarados nas DIPJ de cada ano.

Diante da entrega e apresentação de arquivos e documentos solicitados, o agente fiscal tinha em mãos todas as informações necessárias ao cálculo do crédito presumido de IPI pleiteado, visto que o

cálculo é efetuado pelo software disponibilizado pela própria RFB, de forma que o indeferimento total sob a alegação de falta de informações é arbitrário e injusto.

Nos estoques, havia apenas valores de matéria-prima ao final de cada ano, em razão da atividade industrial exercida pela empresa, cuja matéria-prima é perecível e deve ser processada o mais rápido possível. Extrai-se disso que o estoque nada mais é do que a matéria-prima aguardando para ser processada e então exportada.

A empresa informou todos os custos e valores no DCP, declarou em planilhas auxiliares os valores utilizados no cálculo do crédito presumido e utilizou-se do critério acima transcrito para apurar os valores mensais dos estoques. Também, de acordo com o disposto do art. 11 da IN SRF nº 420, de 2004, foi excluído ao final do ano o valor dos estoques de produtos acabados e não vendidos.

Cabe ainda ressaltar que todas as notas fiscais, livros fiscais e contábeis, memórias de cálculo e demais informações solicitadas foram disponibilizadas ao agente fiscal, inclusive o valor dos estoques utilizados no cálculo do crédito presumido solicitado.

Assim, o mínimo necessário para que se determine o direito ao crédito presumido é que se verifiquem as informações prestadas, o cálculo demonstrado nos DCP, e os documentos e informações prestados acerca do pedido de ressarcimento efetuado.

2) Insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas

O crédito presumido de que tratam as leis nos 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e 10.276, de 10 de setembro de 2001, foi concedido às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, sendo que a lei nunca fez menção de que o benefício fiscal é concedido ao tipo de produto (industrializado ou não industrializado, produto primário, tributado, isento ou não tributado) e tampouco se manifestou quanto à origem dos insumos aplicados aos produtos fabricados e exportados, conforme quer fazer crer a autoridade fiscal.

Não há dúvidas, que o objetivo político-jurídico é conceder “crédito fiscal” às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, como novel modalidade de indenização fiscal pelo pagamento, outrora, de contribuições sociais em excesso (PIS/PASEP/COFINS) incidentes sobre os insumos empregados no processo produtivo de mercadorias exportadas, considerando toda a cadeia de produção destes insumos.

Não foi atribuído ao Fisco competência para legislar. Assim sendo, não pode o direito do contribuinte ser negado em face das disposições de instruções normativas, cuja competência é apenas normatizar a lei (art. 100 do CTN). No entanto, com base em meras instruções normativas, em especial o art. 5º da IN SRF nº 420, de 2004, o Fisco chega a posições diametralmente opostas à lei.

Em relação às hipóteses ou textos concessivos de incentivos fiscais, econômicos e político sociais, a jurisprudência é no sentido de preferir a interpretação finalística ou extensiva.

As autoridades fazendárias estão a interpretar o assunto, onde reafirmam que o beneficiário do crédito presumido é a empresa produtora e exportadora e o benefício só tem alcance para quem adquire insumos de outra pessoa jurídica, se arvorando em fundamentações incompatíveis com o sistema jurídico.

É importante ressaltar que, apesar de ter sido intitulado como Crédito Presumido de IPI, este não originou do IPI, nem tem o objetivo de devolver o IPI incidente na aquisição ou na exportação de produtos e sim, ressarcir o PIS e a COFINS incidentes na aquisição dos insumos utilizados e empregados no processo produtivo das mercadorias exportadas.

Em momento algum a norma legal vedou, ao estabelecimento produtor e exportador de mercadorias cujos insumos são adquiridos de pessoas físicas, o direito ao benefício fiscal.

3) Compensação de débitos

A norma é clara quanto ao direito de utilização dos créditos para compensar débitos, bem como não deixa dúvidas quanto à extinção dos débitos na data da declaração.

Pelo texto da Lei e também pela IN SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, se depreende que tanto os débitos compensados quanto os créditos solicitados através de pedido de ressarcimento serão analisados pela RFB. Assim, somente poderá ser expedido despacho acerca da homologação das compensações após a emissão do despacho definitivo sobre os créditos, o que não ocorreu.

A norma determina que as compensações só podem ser efetuadas após a apresentação do pedido de ressarcimento de créditos. Ora, é sabido que este também é submetido à análise do Fisco e somente poderá ser considerado inexistente após despacho decisório definitivo na via administrativa.

O presente processo discute o crédito e, portanto, o despacho decisório que os indeferiu somente poderá surtir efeitos se mantido nas decisões dos recursos administrativos.

Enquanto isso não acontecer, nenhuma compensação poderá ser apreciada ou não homologada sob o argumento de inexistência do crédito pelo simples fato de que o crédito utilizado na compensação ainda não foi apreciado. Até que se comprove definitivamente a real inexistência de créditos, os débitos compensados estão, para todos os efeitos, extintos e quitados e não podem ser objeto de cobrança ou impedir a emissão de certidão negativa de débitos.

4) Suspensão da exigibilidade

A decisão proferida determina a cobrança dos débitos compensados indevidamente. No entanto, a presente manifestação de inconformidade, em face das disposições do CTN e dos demais textos legais, suspende tal exigência.

É o relatório do essencial.”

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância assim manifestou seu voto:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. APURAÇÃO PELA SISTEMÁTICA DA LEI Nº 10.276, DE 2001. AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

De acordo com o § 1º do art. 1º da Lei nº 10.276, de 2001, a base de cálculo do crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS e para a COFINS, deve considerar apenas as aquisições de produtos sobre as quais incidiram as referidas contribuições. Tendo em vista que nas aquisições de pessoas físicas não incidem tais contribuições, elas não podem ser incluídas na base de cálculo do benefício fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

PER/DCOMP. RESSARCIMENTO DE CRÉDITO. PROVA DE FATOS.

Ao ser indagada a respeito de valores que utilizou na apuração do crédito ou da sua origem, deve a interessada demonstrar, de forma indubitável, a sua legitimidade. Por envolver a fruição de créditos, cabe à requerente o ônus da comprovação da sua existência.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DE DÉBITOS DECLARADOS. AUSÊNCIA DE LITÍGIO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE NÃO CONHECIDA EM RELAÇÃO À MATÉRIA.

Não é cabível submeter questões atinentes à cobrança de débitos declarados em DCOMP ao rito processual disciplinado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, em razão de não incluir-se entre as matérias de competência atribuídas às DRJ.

ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO E DA COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE TRÂMITES PROCESSUAIS DISTINTOS.

Seja do ponto de vista normativo, seja do ponto de vista técnico, não há nenhuma razão para que se processe o reconhecimento do direito creditório em uma tramitação própria e distinta à da apreciação de um pedido de restituição/ressarcimento e/ou compensação. A análise da certeza e liquidez do crédito somente faz sentido se for para deferir/indeferir um pedido de restituição/ressarcimento e/ou homologar/não homologar uma compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

A Recorrente tomou ciência do Acórdão de Primeira Instância no dia 30 de setembro de 2019, conforme folha 178, e apresentou Recurso Voluntário no dia 18 de outubro de 2019.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente alega o seguinte:

Ocorre que, a R.Decisão não pode prosperar, tudo porque a Recorrente, como já dito anteriormente, é empresa industrial, dedicada a industrialização, comercialização e exportação de óleo de amendoim.

Assim, em face de sua atividade, adquire amendoim no período da colheita — que vai de fevereiro até março — e tão logo recebida a matéria-prima é beneficiada, processada e transformada em óleo,

seu produto principal vendido ao mercado externo e em farelo, subproduto vendido no mercado interno. Assim, via de regra, a empresa mantém estoques de produtos acabados, conforme descrição do processo produtivo anexado em momento oportuno na Manifestação de Inconformidade.

(...)

Ora, nota-se que o mesmo incorreu em erro ao indeferir totalmente o crédito da Recorrente sob o argumento de não haver informação sobre o estoque/custo de matérias-primas, materiais intermediários e embalagens aplicados aos produtos exportados pois, de fato, havia apenas valores de matéria prima ao final de cada ano, em função da atividade industrial exercida pela Recorrente, cuja matéria-prima é perecível e deve ser processada o mais rápido possível. Extrai-se disso que o estoque da Recorrente nada mais é do que a matéria prima aguardando para ser processada e então exportada.

(...)

A Recorrente informou todos os custos e valores na DCP, bem como declarou em planilhas auxiliares os valores utilizados no cálculo do crédito presumido de IPI e utilizou-se do critério acima transcrito para apurar os valores mensais dos estoques. Também, de acordo com o disposto do artigo 11 da IN 420/2004, transcrito abaixo, a Recorrente excluiu ao final do ano o valor dos estoques de produtos acabados e não vendidos.

(...)

Ainda, cabe ressaltar e reprimir, que todas as notas fiscais, todos os livros fiscais e contábeis, memórias de cálculo e demais informações solicitadas foram disponibilizadas ao agente fiscal, inclusive o valor dos estoques utilizados no cálculo do crédito presumido solicitado.

Ora, resta evidente que a Recorrente cumpriu com seu encargo probatório, cabendo a Recorrida contrapor fundamentadamente o quanto arguido, o que por ela sim, não fora feito.

Não se encontram nos autos os documentos referidos no Recurso Voluntário a respeito do controle mensal de estoques. Já na Informação Fiscal, folhas 54 a 63, a Autoridade Tributária elenca detalhadamente as diferenças e inconsistências dos arquivos apresentados pela Recorrente a título de controle de estoques, e evidencia que o controle de estoques apresentado não dá suporte às exigências legais para a apuração do crédito pretendido, sendo esta a razão do indeferimento total do pedido de ressarcimento.

Ainda no Recurso Voluntário, a Recorrente apresenta extensa argumentação sobre seu direito de usufruir dos créditos presumidos decorrentes de aquisições de pessoas físicas e cooperativas, juntando inclusive jurisprudência.

Também argumenta que a decisão sobre as compensações pretendidas, com base nos créditos pleiteados, deveria aguardar o trâmite final do contencioso a respeito do pedido de ressarcimento.

Argui a suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente da não homologação das compensações pretendidas até o final do contencioso administrativo.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

“Confiando nos conhecimentos jurídicos do ilustre Julgador, a recorrente aguarda e requer:

a. Seja acolhido o presente recurso, para o fim de reconhecer o crédito requerido pela Recorrente;

b. Seja determinado o ressarcimento integral do crédito requerido pela Recorrente no período referente ao 2ºT/10;

c. Seja determinado o ressarcimento integral do crédito requerido pela Recorrente no período referente ao 2ºT/10 e que para tanto seja determinada a inclusão na base de cálculo os insumos adquiridos de Pessoas Físicas e de Pessoas Jurídicas não contribuintes de PIS e Cofins (cooperativas);

d. Sejam acolhidas neste processo as informações relativas ao processo produtivo da Recorrente, eis que relevantes na apuração dos estoques finais;

e. Reconhecido o direito crédito da Recorrente na forma acima requerida, sejam homologadas as compensações de débitos vinculadas ao processo, eis que foram efetuadas na forma prescrita em lei;
f. Se assim não entender o ilustre julgador, que seja determinada a imediata suspensão da exigência do crédito tributário em face das disposições do artigo 151 do Código Tributário Nacional até que seja proferido Decisão Administrativa definitiva.

*Termo em que,
 Pede deferimento.”*

Este é o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

1. Ônus da Prova

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 333, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, o Código de Processo Civil (CPC), revogada pelo novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o qual em seu artigo 373, reproduz inteiramente os incisos I e II, da Lei revogada.

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.”

A questão fundamental para se determinar o ônus da prova é a autoria da proposição da ação. É comum a afirmação de que à parte que acusa cabe a incumbência de provar suas alegações.

De fato, é o que ocorre no lançamento tributário, quando a autoridade tributária, quer por notificação de lançamento, quer por auto de infração, figura como autor da pretensão de direito e, portanto, precisa incumbir-se do ônus probatório. O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, é bem claro neste sentido, na medida em que expressa este conceito no seu artigo 9º, como podemos ver reproduzido a seguir:

“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O mesmo encontramos no Decreto nº 7.574, de 29 de dezembro de 2011, que regula a determinação e exigência de créditos tributários da União, nos seus artigos 25 e 26.

“Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º , § 1º)
Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º , § 2º)”

Vemos ainda que a escrituração regular faz prova a favor do sujeito passivo, desde que os fatos nela registrados sejam comprovados por documentos hábeis, conforme o *caput* do artigo 26, acima, e novamente a responsabilidade de provar cabe ao autor da ação, conforme previsto no seu parágrafo único, neste caso a autoridade fiscal, quando assim se configurar.

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que trata do Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e é de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, reproduz o mesmo conceito, como podemos notar pela reprodução dos seus artigos 36 e 37, a seguir:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.”

No entanto, no caso em questão não se trata de fato constitutivo do direito da Fazenda Pública, mas sim da Recorrente, que pleiteia o reconhecimento de créditos presumidos.

Vemos aqui que o principal ponto deste contencioso decorre do fato de a Recorrente não ter demonstrado o devido controle de estoque exigido pela legislação aplicável.

Vemos que a Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, assim determina a forma como se deve apurar o crédito pretendido.

“Art. 1º Alternativamente ao disposto na [Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996](#), a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.

§ 2º O crédito presumido será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo referida no § 1º, do fator calculado pela fórmula constante do Anexo.

§ 3º Na determinação do fator (F), indicado no Anexo, serão observadas as seguintes limitações:

I - o quociente será reduzido a cinco, quando resultar superior;

II - o valor dos custos previstos no § 1º será apropriado até o limite de oitenta por cento da receita bruta operacional.

§ 4º A opção pela alternativa constante deste artigo será exercida de conformidade com normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal e abrangerá, obrigatoriamente:

I - o último trimestre-calendário de 2001, quando exercida neste ano;

II - todo o ano-calendário, quando exercida nos anos subseqüentes.

§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na [Lei nº 9.363, de 1996](#).

§ 6º Relativamente ao período de 1º de janeiro de 2002 a 31 de dezembro de 2004, a renúncia anual de receita, decorrente da modalidade de cálculo do ressarcimento instituída neste artigo, será apurada, pelo Poder Executivo, mediante projeção da renúncia efetiva verificada no primeiro semestre.

§ 7º Para os fins do disposto no [art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000](#), o montante anual da renúncia, apurado, na forma do § 6º, nos meses de setembro de cada ano, será custeado à conta de fontes financiadoras da reserva de contingência, salvo se verificado excesso de arrecadação, apurado também na forma do § 6º, em relação à previsão de receitas, para o mesmo período, deduzido o valor da renúncia.”

Chamo a atenção para o inciso I do § 1º, acima reproduzido, pois a Lei determina que as aquisições de insumos, matérias primas e materiais de embalagem, que seriam a origem dos créditos pleiteados, devem compor a base de cálculo do crédito presumido e precisam ser avaliados pelo valor efetivamente utilizado no processo produtivo. Também vemos, no § 4º, que cabe a RFB regulamentar a opção de apuração do crédito presumido.

A Instrução Normativa SRF nº 420, de 10 de maio de 2004, determina a utilização do PEPS para a avaliação de estoques.

“Art. 13. 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 de MP, PI, ME, energia elétrica, combustíveis e da prestação de serviços decorrentes de industrialização por encomenda, relativos à industrialização durante o período.

Parágrafo único. O sistema de que trata o caput deverá permitir a identificação de MP, PI, ME, energia elétrica, combustíveis e do valor da prestação de serviços na industrialização por encomenda sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Art. 14. Para efeito do disposto no art. 13, 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.

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.”

É importante frisar que o fato da Recorrente ser optante pelo Lucro Presumido na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica não interfere nas obrigações necessárias à elegibilidade ao benefício do crédito presumido de IPI, tendo em vista tratar-se de apuração

diversa do IRPJ e ainda de benefício fiscal em que precisa ser demonstrado exatamente o valor devido de benefício e cujo ônus da prova cabe à Recorrente.

Ademais, a apuração do valor efetivamente aplicado à produção somente pode ser verificado pela variação de estoques, o que implica dizer que é incabível a alegação de que trabalha apenas com produtos acabados destinados à venda, em razão de seu processo produtivo, ou que apenas apure o estoque anualmente, posto que qualquer matéria prima, material de embalagem ou de produto intermediário precisa registrar sua entrada no estoque, mesmo que a saída posterior seja instantânea, de forma a permitir a devida apuração de estoque inicial mais compras, menos saídas igual a estoque final, e as saídas determinada pelo método de primeiro que entra, primeiro que sai, PEPS.

Ora, sem a devida demonstração do que foi efetivamente utilizado no processo produtivo, e sem que se possa apurar a consistência deste valor com o registro de estoques, o reconhecimento do benefício pretendido torna-se inviável.

Desta forma, considero sem razão à Recorrente.

Conclusão

A razão do indeferimento ao ressarcimento do crédito decorre da ausência de demonstração da base de cálculo do benefício pela Recorrente, em relação da ausência de controle de estoques e a sua variação, logo, todos os demais itens do Recurso Voluntário são irrelevantes, posto que a Recorrente falhou em demonstrar o valor efetivo do benefício pleiteado.

Desta forma, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral