



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 04 / 09 / 2002
Rubrica 8

Processo : 13053.000041/99-27
Acórdão : 201-75.290
Recurso : 116.159

Sessão : 22 de agosto de 2001
Recorrente : FRANGOSUL S.A. – AGRO AVÍCOLA INDUSTRIAL
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO EM RELAÇÃO ÀS EXPORTAÇÕES (LEI Nº 9.363/96) – MENSURAÇÃO DOS INSUMOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO – As empresas que não mantêm sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial devem apurar a quantidade mensal de insumos utilizados na produção 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 (artigo 3º, §§ 7º e 8º, da Portaria MF nº 38/97), hipótese em que a avaliação dos insumos utilizados na produção mensal será efetuada pelo método PEPS, que, neste caso, deixa de ser opcional para se tornar obrigatório.
Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por:
FRANGOSUL S.A. – AGRO AVÍCOLA INDUSTRIAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antonio Mário de Abreu Pinto.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2001

Jorge Freire
Presidente

José/Roberto Vieira
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes, Rogério Gustavo Dreyer, Gilberto Cassuli, Roberto Velloso (Suplente) e Sérgio Gomes Velloso.

Eaal/cf



Processo : 13053.000041/99-27

Acórdão : 201-75.290

Recurso : 116.159

Recorrente : FRANGOSUL S.A. – AGRO AVÍCOLA INDUSTRIAL

RELATÓRIO

O sujeito passivo apresentou Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido do IPI de fls. 01 a 04, relativo a exportações (Lei nº 9.363/96), acompanhado da respectiva Documentação de fls. 06 a 10 e seguido dos Pedidos de Compensação de fls. 05, 19 e 58.

Como fruto das investigações promovidas pela fiscalização da DRF em Novo Hamburgo - RS, foi lavrado o Relatório de Verificação Fiscal de 21.06.99 (fls. 71/75), sugerindo o indeferimento total do ressarcimento solicitado, não só pelas “... *irregularidades constatadas na apuração das compras de insumos ...*” (sic) mas também pela “... *impossibilidade de quantificação dos insumos consumidos ...*” (fls. 75).

No despacho decisório de 21.06.99, a Delegada da DRF em Novo Hamburgo - RS acatou a sugestão da fiscalização, indeferindo o Pedido de fls. 76, decisão da qual a peticionária foi cientificada em 25.06.99 (fls. 76).

Inconformada, a contribuinte impugnou tal despacho, por instrumento apresentado em 23.07.99 (fls. 77 a 93), argumentando contra as alegações de irregularidades na apuração do crédito presumido.

A autoridade de primeira instância da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, em decisão de 22.09.2000, tomou conhecimento da impugnação para, na sequência, indeferir o pleito do sujeito passivo, endossando o entendimento da DRF em Novo Hamburgo - RS; declarando-se incompetente para examinar aspectos de legalidade e constitucionalidade; e confirmando a necessidade de fornecimento dos elementos de cálculo por parte da requerente para a apuração do crédito pelo método PEPS, se não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a contabilidade (fls. 121/125).

Cientificada da decisão monocrática por Aviso de Recebimento de 13.10.2000 (fls. 127), o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário para este Conselho em 06.11.2000 (fls. 128 a 136), reiterando seus argumentos e, especialmente, alegando que o método PEPS de apuração do crédito constitui alternativa ao método da média ponderada móvel, e que descabe a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13053.000041/99-27
Acórdão : 201-75.290
Recurso : 116.159

apuração dos insumos consumidos, uma vez que o crédito é presumido, tendo a DRJ em Porto Alegre - RS encaminhado o processo, com o mencionado recurso, em 16.11.2000, a este Conselho (fls. 140).

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script that appears to be the initials 'JH' followed by a flourish.



Processo : 13053.000041/99-27
Acórdão : 201-75.290
Recurso : 116.159

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ ROBERTO VIEIRA

1. Crédito Presumido e Aquisição de Insumos

Trata-se de **Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido do IPI de fls. 01**, relativo a exportações (Lei nº 9.363/96), benefício legalmente concedido à *"... empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais"*, como ressarcimento das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, *"... incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo"* (artigo 1º).

No presente caso, a solicitação foi rejeitada, considerando também a existência de **irregularidades na apuração da aquisição de insumos**, como descreve o Relatório de Verificação Fiscal de 21.06.99 (fls. 71/75), arrolando a não exclusão das devoluções de insumos, a inclusão de insumos oriundos da atividade rural adquiridos de pessoas físicas, a inclusão de insumos adquiridos de cooperativas, a inclusão de insumos adquiridos em leilões do estoque regulador do governo federal, a inclusão de combustíveis utilizados na alimentação de caldeiras e a aplicação da Taxa SELIC para atualização.

Não nos parece que, em diversas das hipóteses mencionadas, estejamos diante de **irregularidades no cômputo das aquisições de insumos** para fins de cálculo do benefício fiscal, como já temos nos posicionado em diversas oportunidades, por ocasião de outras decisões deste respeitável tribunal administrativo tributário. Contudo, não é o caso de examinarmos cada uma das irregularidades ou pretensas irregularidades apontadas pela fiscalização tributária federal, pois outra razão existe, no presente processo, que conduziu à rejeição do Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido do IPI: a *"... impossibilidade de quantificação dos insumos consumidos ..."* (fls. 75).

2. Presunção Existente no Crédito Presumido

Instada pela fiscalização ao fornecimento de dados quanto aos estoques e insumos, a peticionária respondeu, por correspondência de 21.05.99, o seguinte: *"Não concordamos com o cálculo do referido CRÉDITO PRESUMIDO sobre o consumo efetivo, razão pela qual as informações solicitadas, quanto aos estoques, não teriam efeito prático na discussão futura ... Assim sendo, pedimos escusas pelo não atendimento das informações de estoques e insumos ..."* (fls. 53) (grifamos).



Processo : 13053.000041/99-27
Acórdão : 201-75.290
Recurso : 116.159

Iniciemos por considerar que, para a requerente, sendo o crédito “*presumido*”, não há que se medir o efetivo consumo, como afirma na passagem transcrita. E esclareçamos qual a presunção existente no crédito presumido do IPI.

A idéia de **presunção**, segundo os dicionários jurídicos, relaciona-se com a conclusão que se pode estender de um fato conhecido para outro não conhecido. É o que encontramos nos bons dicionários jurídicos nacionais, tais como o de PEDRO NUNES¹ e o de DE PLÁCIDO E SILVA², e nos igualmente bons estrangeiros, tais como o de HENRI CAPITANT³ e o de JOÃO MELO FRANCO e HERLANDER ANTUNES MARTINS⁴. De modo mais específico e preciso, lembremos de alguns juristas que se debruçaram sobre o conceito. Da doutrina nacional, LEONARDO SPERB DE PAOLA, que, em obra admirável, cogita de “... *dois fenômenos ... em íntima conexão, isto é, ocorrendo um, o mais das vezes sucederá o outro*”⁵. Da doutrina estrangeira, DIEGO MARÍN-BARNUEVO FABO, que, em respeitável construção científica, encara a presunção como “... *el instituto probatório que permite al operador jurídico considerar cierta la realización de un hecho mediante la prueba de otro hecho distinto ... debido a la existencia de un nexo que vincula ambos hechos* ...”⁶.

No caso do Crédito Presumido do IPI, o fato ou fenômeno conhecido é a produção e exportação de mercadorias nacionais, cujos insumos adquiridos no mercado interno para utilização no processo produtivo presume-se que tenham sofrido incidência cumulativa do PIS/PASEP e da COFINS, este o fato ou fenômeno desconhecido. Se, na época, ambas as contribuições apresentavam a incidência somada de 2,65% (0,65% de PIS e 2% de COFINS), por que razão o crédito presumido, que visaria exclusivamente o ressarcimento dessas contribuições incidentes na operação de aquisição, seria calculado pela aplicação do percentual de 5,37% (praticamente o dobro) sobre a base de cálculo definida na lei (artigo 2º, § 1º)? Encontraremos resposta na Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 948, de 23.03.95, uma daquelas que antecedeu a Medida Provisória nº 1.484-27, de 22.11.96, finalmente convertida na Lei nº 9.363/96: “*Sendo as contribuições da COFINS e PIS/PASEP incidentes em cascata, sobre todas as etapas do processo produtivo, parece mais razoável que a desoneração corresponda não apenas à última etapa do processo produtivo, mas sim às duas etapas antecedentes, o que revela que a alíquota a ser aplicada deve ser elevada para 5,37% ...*”.

¹ Dicionário de Tecnologia Jurídica, 12.ed., Rio de Janeiro, Freitas Bastos, 1993, p. 677.

² Vocabulário Jurídico, 3.ed., v. III, Rio de Janeiro, Forense, 1993, p. 441.

³ Vocabulario Jurídico, Buenos Aires, Depalma, 1986, p. 441.

⁴ Dicionário de Conceitos e Princípios Jurídicos, Coimbra, Almedina, 1993, p. 687.

⁵ Presunções e Ficções no Direito Tributário, Belo Horizonte, Del Rey, 1997, p. 60.

⁶ Presunciones y Técnicas Presuntivas en Derecho Tributario, Madrid, McGraw-Hill, 1996, p. 71.



Processo : 13053.000041/99-27
Acórdão : 201-75.290
Recurso : 116.159

Em resumo, há presunção porque, do fato conhecido da produção e exportação de mercadorias nacionais, presume-se o fato desconhecido da incidência cumulativa do PIS/PASEP e da COFINS na aquisição dos insumos nacionais para o respectivo processo produtivo. Contudo, o fato de existir uma presunção não implica que seja desnecessário medir o efetivo consumo, como quer a contribuinte, ao contrário, uma vez que o crédito presumido é calculado sobre a aquisição dos insumos a serem utilizados no processo produtivo, aquisição essa que, necessariamente, deve ser mensurada. Se assim não se fizer, a base de cálculo do incentivo permanecerá desconhecida e este inaplicável.

3. Método de Apuração: opcional ou obrigatório

Mais adiante, no Recurso Voluntário interposto, explica a contribuinte, quanto aos dados de estoques e insumos solicitados, que *"... tal informe não é essencial à apuração do crédito presumido ..."* (grifamos) (fls. 133); e apresenta seu fundamento legal para esse entendimento: *"O terceiro erro consiste na afirmação de que o contribuinte que não possui sistema de custo coordenado e integrado com a contabilidade deve forçosamente utilizar o sistema PEPS. Note-se que o parágrafo 6º do art. 3º da Portaria expressamente aceita também o método da média ponderada móvel, normalmente conhecido como custo médio ponderado"* (fls. 130) (grifamos).

Está o requerente a referir-se à Portaria MF nº 38, de 27.02.97, segundo a qual, em sua interpretação, o método PEPS não seria em nenhuma hipótese obrigatório, mas sempre uma alternativa ao método da média ponderada móvel, donde os dados solicitados pela fiscalização tributária federal, necessários para a aplicação do método PEPS, seriam, afinal, dispensáveis, em face de sua escolha do outro método, o da média ponderada móvel, no que estava simplesmente a exercer a opção que lhe havia sido conferida pelo referido ato administrativo normativo.

Com efeito, ao estabelecer que *"A apuração do crédito presumido será efetuada com base em sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial ..."* para permitir a determinação mensal *"... das quantidades e dos valores ..."* dos insumos *"... utilizados na produção durante o período"* (artigo 3º, § 5º), o ato administrativo normativo ministerial estabelece que a pessoa jurídica mantenha controle permanente de estoques, avaliando os bens, opcionalmente, *"... pelo método da média ponderada móvel ou pelo método denominado PEPS, no qual se considera que as saídas das unidades de bens seguem a ordem cronológica crescente de suas entradas em estoque"* (grifamos) (artigo 3º, § 6º).



Processo : 13053.000041/99-27
Acórdão : 201-75.290
Recurso : 116.159

Entretanto, para as empresas que não mantenham sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, prescreve a norma que "... 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" (artigo 3º, § 7º), hipótese em que a avaliação dos insumos utilizados na produção mensal "... será efetuada pelo método PEPS" (grifamos), **que, então, deixa de ser opcional para tornar-se obrigatório** (artigo 3º, § 8º).

É como se a requerente limitasse sua leitura do artigo em tela apenas até o § 6º, que está de acordo com sua interpretação, ignorando, olímpicamente, os parágrafos posteriores, que apontam, nitidamente, em sentido diverso. Curiosa, cômoda e intolerável essa atitude da requerente, pela qual se selecionam apenas as partes que nos são interessantes dos textos legais, para cumpri-las, desconhecendo-se as demais.

Tal procedimento, no particular, **impede a quantificação dos insumos utilizados na fabricação dos produtos, impedindo também, por via de consequência, a determinação da base de cálculo do incentivo e a sua própria aplicação!**

Sem razão, pois, no caso, a recorrente, razão pela qual nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 2001


JOSÉ ROBERTO VIEIRA