



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

**Processo** : 13053.000170/98-99

**Acórdão** : 201-75.241

**Recurso** : 116.153

**Sessão** : 21 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 21 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 : 13053.000170/98-99**

**Acórdão : 201-75.241**

**Recurso : 116.153**

**Recorrente : FRANGOSUL S.A. – AGRO AVÍCOLA INDUSTRIAL**

## RELATÓRIO

O sujeito passivo apresentou, em 09.11.98, **Pedido de Ressarcimento do Crédito Presumido do IPI** de fls. 01 a 04, relativo às exportações (Lei nº 9.363/96), acompanhado da respectiva Documentação de fls. 05 a 29, e seguido dos **Pedidos de Compensação** de fls. 120 e 158.

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. 171/175), 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. 175).

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. 176, decisão da qual a petionária foi cientificada em 25.06.99 (fls. 176).

Inconformada, a contribuinte impugnou tal despacho, por instrumento apresentado em 23.07.99 (fls. 177 a 193), 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 19.09.2000, tomou conhecimento da impugnação para, na seqüência, 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. 213/217).

Cientificada da decisão monocrática por **Aviso de Recebimento** de 13.10.2000 (fls. 219), o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário** para este Conselho em 06.11.2000 (fls. 220 a 228), reiterando seus argumentos e, especialmente, alegando que o método PEPS de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13053.000170/98-99**  
**Acórdão : 201-75.241**  
**Recurso : 116.153**

apuração do crédito constitui alternativa ao método da média ponderada móvel, e que descabe a 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. 232).

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, overlapping letters, likely representing the name of the reporting officer.



**Processo** : 13053.000170/98-99  
**Acórdão** : 201-75.241  
**Recurso** : 116.153

## 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. 171/175), 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. 175).

### 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. 153) (grifamos).



**Processo** : 13053.000170/98-99  
**Acórdão** : 201-75.241  
**Recurso** : 116.153

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 NUNES<sup>1</sup> e o de DE PLÁCIDO E SILVA<sup>2</sup>, e nos igualmente bons estrangeiros, tais como o de HENRI CAPITANT<sup>3</sup> e o de JOÃO MELO FRANCO e HERLANDER ANTUNES MARTINS<sup>4</sup>. 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*”<sup>5</sup>. 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 ...*”<sup>6</sup>.

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% ...*”.

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

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

<sup>3</sup> Vocabulario Jurídico, Buenos Aires, Depalma, 1986, p. 441.

<sup>4</sup> Dicionário de Conceitos e Princípios Jurídicos, Coimbra, Almedina, 1993, p. 687.

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

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



Processo : 13053.000170/98-99  
Acórdão : 201-75.241  
Recurso : 116.153

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. 225); 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. 222) (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 : 13053.000170/98-99  
Acórdão : 201-75.241  
Recurso : 116.153

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).

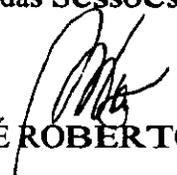
É como se a requerente limitasse sua leitura do artigo em tela apenas até o § 6º, que está de acordo com sua interpretação, ignorando, olímpicamente, os parágrafos posteriores, que apontam, nitidamente, em sentido diverso. Curiosa, cômoda e intolerável essa atitude da requerente, pela qual se selecionam 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 21 de agosto de 2001

  
JOSÉ ROBERTO VIEIRA