



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10280.004251/2006-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-003.238 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2016
Matéria IPI
Recorrente TAPAJOS TIMBER COM IMP. E EXP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMO EMPREGADO NO PROCESSO PRODUTIVO. CARÊNCIA PROBATÓRIA QUANTO À ATIVIDADE DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Impossibilidade de reconhecimento de crédito presumido de IPI objeto de pedido administrativo de ressarcimento na ausência de material probatório mínimo apto a fundamentar que as operações praticadas pela contribuinte consistiria em industrialização e não simples revenda de mercadoria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado da Primeira Turma da Quarta Câmara da Terceira Seção, por unanimidade de votos, em conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

ROBSON JOSÉ BAYERL - Presidente.

LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Robson José Bayerl (Presidente), Rosaldo Trevisan, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-presidente), Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Rodolfo Tsuboi.

Relatório

1. Trata-se de Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI, fundado nos dispositivos da Lei nº 9.363/96, relativo ao segundo trimestre de 2001, no valor de RS 702.564,21, formulado em 10/02/2005 por meio do programa PER/DCOMP.

2. Reproduzimos, abaixo, pela fidelidade aos fatos, trecho do relatório presente na **Resolução nº 203-00.918**, julgada em sessão de 03/09/2008:

*"(...) diante da documentação obtida junto à interessada e carreada para o processo, a Seort indeferiu totalmente o pedido por meio de Despacho Decisório por entender que a empresa **não realizou operações de industrialização e sim de simples revenda de mercadorias** adquiridas no mercado interno.*

*Para assim ter deliberado, fundamentou-se nos fatos de que, **tanto na DIPJ, quanto nos livros fiscais, não há a indicação de que tenha havido a industrialização, já que os campos próprios de preenchimento das respectivas informações estão zerados, bem como que, tanto nas notas fiscais de aquisição junto aos seus fornecedores, quanto nas suas notas fiscais de saídas para exportação, constava 'madeira serrada'. Além disso, **no objetivo social constante do contrato social não consta a atividade de industrialização e tampouco a empresa escritura o Livro de Apuração do IPI.*****

*Na Manifestação de Inconformidade, a interessada, inicialmente, argumenta que se trata, sim, de uma **empresa industrial exportadora e que opera com a finalidade precípua de industrialização da madeira, atuando, mais especificamente, na etapa final da cadeia produtiva, qual seja, o seu beneficiamento e o seu acondicionamento.***

*Em sede de preliminar, pede a nulidade do Despacho Decisório por ter sido o mesmo elaborado sem que tivesse sido realizada uma diligência fiscal junto ao seu estabelecimento, o que, a seu ver, resultou numa **análise superficial e rasteira dos documentos**, com fundamentos de decisão neles garimpados e, por isso mesmo, insustentáveis perante os eventos legais e fáticos que amparam a sua pretensão. Outro motivo para justificar o pedido de nulidade se prende ao fato de que o **agente julgador deveria ter inscrição no Conselho Regional de Contabilidade.***

No mérito, inicia transcrevendo dispositivos do Regulamento do IPI nos quais julga que suas atividades estejam subsumidas, as quais descreve em detalhes, para reforçar a ideia de que é uma empresa industrial.

*Diz ainda a Impugnante que **o fato de as notas fiscais de aquisição conterem a expressão "madeira para exportação" não significa que as mesmas não possam vir a receber um processo de industrialização na etapa seguinte, e que, além disso, é norma da Secretaria Estadual de Fazenda fazer tal exigência por conta dos benefícios fiscais que concede aos produtores. Rechaça também o fundamento de que a coincidência de medidas da madeira, quer, na nota fiscal de entrada, quer na nota fiscal de***

saída, estaria a indicar que não houve realmente a industrialização, visto que não houve a diligência fiscal para validar tal argumento e que o processo produtivo é mais complexo e não se limita a medidas das peças produzidas.

Justifica a ausência de escrituração de livros relacionados à apuração do IPI por ter sua atividade voltada para a exportação, bem como pelo fato de seus fornecedores lhe venderem produtos NT. Assim, não lida com créditos nem com débitos do referido imposto, daí entender não se ver obrigado à escrituração. Ademais disso, sua condição de industrial não poderia ser retirada pela falta de cumprimento de mera obrigação acessória.

Quanto à ausência de informações que pudessem conduzir ao entendimento que exerce a interessada atividade industrial, quer por conta das omissões na sua DIPJ, nos livros de entrada e de saída de mercadorias, nas notas fiscais de saída, e no seu contrato social, atribui a erros de preenchimento e a um "erro societário", não podendo os mesmos prevalecer sobre a realidade fática.

Por fim, pede a Impugnante o reconhecimento também do direito à atualização monetária do crédito ora postulado, bem como a realização de perícia.

A 3ª Turma da DRJ em Belém - PA, entretanto, não considerou os argumentos da interessada, indeferindo-os integralmente em decisão assim ementada:

Acórdão DRJ nº 01-8793, de 2007

Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI CREDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. O direito ao ressarcimento do crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, é condicionado à comprovação de que os produtos exportados foram efetivamente industrializados pela empresa, com a utilização dos insumos para tal adquiridos.

No Recurso Voluntário a interessada praticamente repete as argumentações postas na sua Manifestação de Inconformidade, enfatizando que o presente caso deve ter como norte a obediência ao princípio da primazia da realidade, ou seja, o que ocorre na prática deve prevalecer sobre os documentos, de sorte que reste caracterizada a sua condição de industrial e não de mero revendedor de mercadorias. Fez juntada de um "Laudo Técnico", elaborado por Engenheiro Florestal, segundo o qual fica demonstrado que efetivamente realiza a industrialização dos produtos que exporta.

*Aduz ainda, para refutar as coincidências de descrição da madeira nas notas fiscais de compra e de venda, que, **segundo a TIPI, tanto a madeira simplesmente serrada que adquire e que constitui em sua matéria prima, quanto a madeira beneficiada (classificada, tratada quimicamente,***

secada/estufada, refilada, destapada e aplainada), possuem o mesmo código, qual seja '4407.24.10'".

3. O Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, que nos antecedeu na presente relatoria, votou por condicionar o reconhecimento do direito ao ressarcimento a uma nova análise por parte da unidade de origem, convertendo, assim, o julgamento em diligência para nova análise nos cálculos que resultaram no montante pleiteado, nos seguintes termos:

"Em face de todo o exposto, da documentação carreada ao processo, dos argumentos trazidos pela Recorrente, bem como do debate que travamos nesta Sessão, reconheço que suas atividades são de industrialização (beneficiamento), porém, condiciono o reconhecimento do direito ao ressarcimento a uma nova análise por parte da Unidade de origem, bem como que sejam procedidas às retificações nos livros Reg. de Entradas e de Saídas, que seja escriturado o Livro Reg. Apuração de IPI, conforme explicitado acima.

*Assim, fica o presente julgamento convertido em diligência para que a **Unidade de origem**, caso atendidas as condições acima, proceda a uma nova análise nos cálculos que resultaram no montante ora pleiteado.*

*Nessa análise e a bem da ênfase, poderá a Unidade de origem fazer as considerações que julgar pertinentes acerca do **processo produtivo** da empresa, caso sua diligência resulte em informação relevante acerca do mesmo. A interessada deverá ser cientificada quanto ao resultado da diligência, podendo, no prazo de trinta dias, se manifestar a respeito".*

4. O Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém lavrou o termo de início de diligência fiscal, e intimou o contribuinte a apresentar **(a)** o livro Registro de Entradas dos anos calendário de 2000 e 2001, devidamente retificado e autenticado pelo órgão competente; **(b)** o livro Registro de Saídas dos anos calendário de 2000 e 2001, devidamente retificado e autenticado pelo órgão competente; e **(c)** o livro Registro de Apuração do IPI dos anos calendário de 2000 e 2001, devidamente autenticado pelo órgão competente.

5. Entretanto, as tentativas de intimar a contribuinte se mostraram infrutíferas, o que culminou com a expedição de edital eletrônico:

"(...) improficuas as tentativas de localização do contribuinte no seu domicílio fiscal, mesmo por via postal. Constatou-se que a PJ encontra-se inativa desde o ano calendário de 2009 (vide relação de DIPJ's em anexo). Por esta razão, a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal se deu por Edital (Edital Eletrônico nº 000645759, em anexo), em 24/07/2014. 3) Esgotado o prazo concedido ao contribuinte para apresentação do Livro Registro de Entradas (retificado), do Livro Registro de Saídas (retificado) e do Livro Registro de Apuração do IPI, sem que o mesmo tenha se manifestado, consideramos não cumprida a condição para a realização de nova análise dos cálculos do Crédito Presumido do IPI pleiteado, motivo pelo qual deixamos de fazê-la".

6. Tendo retornado os autos a este Conselho, foi proferida a **Resolução nº 3401000.887**, julgada em sessão de 28/01/2015 para a finalidade de intimar a contribuinte no endereço de seus sócios.

7. Após restarem infrutíferas as tentativas de intimação postal no endereço dos sócios, foi lavrado o edital eletrônico. Decorrido o prazo legal para que a contribuinte se manifestasse, os autos retornaram.

É o Relatório.

Voto

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

8. A contribuinte requereu o reconhecimento de sua condição como empresa exportadora, fazendo jus ao benefício fiscal instituído pela Lei nº 9.363/1996, e, em decorrência, que fosse reconhecida a totalidade do crédito pleiteado na PER/DCOMP, devidamente atualizado.

9. O processo de industrialização da recorrente é descrito da seguinte forma:

(a) Compra e classificação da matéria-prima: aquisição de madeira em bruto dos diversos centros produtores e sua reunião em local único, onde é feita a sua classificação. A classificação consiste em separá-las por tipo, tamanho e qualidade, sendo, ao final, remetidas para a planta industrial.

(b) Recepção e classificação da matéria-prima: descarregamento e estocagem no pátio da indústria. Segunda classificação: as espécies e tamanhos de madeiras são classificadas em consonância com os tipos de pedidos efetuados pelos clientes e empilhadas para direcionamento para a próxima etapa.

(c) Secagem: a madeira é colocada em estufas (próprias ou terceirizadas) nas quais é submetida a calor a vapor de modo a se obter o grau de umidade ideal para o produto final, ocorrendo aqui a primeira modificação em relação ao estágio da matéria-prima no seu estágio inicial, visto que, nesta etapa, sua concentração de umidade, peso e espessura já não correspondem aos da matéria-prima que iniciou o processo produtivo. Pode ser dar também ao ar livre. O tempo de secagem varia em função do tipo de madeira, umidade anterior e umidade desejada, podendo durar dias ou semanas.

(d) Beneficiamento: após a secagem, a madeira é transportada para os equipamentos responsáveis pelo beneficiamento, onde sofre: **(a.i) refilamento:** transformação de uma peça de madeira em duas ou mais; **(a.ii) destopo:** corte transversal para determinar o comprimento da peça, transformando uma peça em uma ou mais peças com tamanho determinado; **(a.iii) aplainamento:** retoques em alguns ou em todos os lados do produto.

Nesta fase fica a matéria-prima já transformada em produto acabado com largura e comprimento determinado pelo adquirente através de pedido previamente formulado e diferente da matéria-prima inicial, inclusive pela aplicação de materiais intermediários.

(e) Embalagem: empilhados, embalados e transportados para embarque nos *containeres* para envio ao porto.

10. Em vista do laudo apresentado, que conta, ainda, com detalhes e fotos que lançam luz sobre o processo produtivo da empresa, associados à verossimilhança das alegações, parece-nos inegável que a contribuinte realiza operações de industrialização nos termos da legislação pertinente, em especial, o art. 4º do Decreto nº 2.637/1998 (Regulamento do IPI), em vigor à época dos fatos:

Decreto nº 2.637/1998 (Regulamento do IPI) - Art. 4º *Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:*

I - a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

11. Esta também foi a mesma conclusão a que chegou o conselheiro que nos antecedeu na presente relatoria, na fundamentação do voto que deu origem à **Resolução nº 203-00.918**, julgada em sessão de 03/09/2008:

"Do conjunto das informações e documentos constantes do processo, bem como do confronto do processo produtivo com os dispositivos do RIPI/98 que caracterizam a industrialização, especialmente o inciso II, do artigo 4o ,

acima reproduzido, me convenci de que as atividades da empresa são efetivamente a de industrialização (beneficiamento), não podendo ser tratada como mera revendedora de madeiras.

*Com esse entendimento, afasto a motivação dada pela autoridade fiscal para considerar que a empresa não é um estabelecimento industrial, qual seja: **a)** o fato de o contrato social não dispor sobre a atividade industrial; **b)** o fato de não possuir ela escrituração do Livro Reg. Apuração do IPI; **c)** o fato de o Livro Reg. de Entradas e o Livro Reg. de Saídas não conterem registros de operações relacionadas especificamente ao processo produtivo (respectivamente, operações registradas sob o CFOP 1.11 e 2.11, que se referem a compras para industrialização, sob o CFOP 7.11, que se refere a vendas da produção do estabelecimento para o mercado externo); **d)** o fato de na DIPJ ter sido informado o valor do custo das mercadorias vendidas e não o custo de produção de fabricação própria, e também ter sido deixado em branco o campo correspondente às aquisições de matéria-prima, material secundário e material de embalagem para utilização no processo produtivo; **e)** o fato de nas notas fiscais de aquisição constar como produto adquirido "madeiras serradas", sendo que idêntica expressão consta das notas fiscais de saída; e **f)** o fato de as notas fiscais de venda ter sido utilizado o código 7.12, que significa vendas de mercadorias adquiridas de terceiros para o mercado externo, em vez do código 7.11, que significa as vendas da produção do estabelecimento pra o mercado externo.*

Embora tenha de admitir que a empresa está completamente equivocada ao não seguir a determinação expressa contida no artigo 345 do RIPI/98 no sentido de que, em sendo um estabelecimento industrial, deva preencher corretamente os livros fiscais correspondentes, especialmente o Livro Reg. de Apuração do IPI, não creio que esse e os demais equívocos acima reproduzidos e assumidos pela empresa, possam inviabilizar o seu direito ao aproveitamento dos benefícios trazidos pela Lei nº 9.363, de 1996, caso, realmente, se confirmem procedente os valores pleiteados.

Primeiro, porque, na linha do que alega a Recorrente, entendo que deva prevalecer a realidade fática sobre a realidade documental, embora, admita, não se possa ter isso como regra absoluta.

Ocorre que neste processo e abstando-me de considerar relevantes e prejudiciais os erros, aliás, confessos, da Recorrente, no preenchimento de notas fiscais, de livros, da DIPJ, contrato social etc., os documentos estão a demonstrar claramente quais foram os valores formadores do crédito presumido que ora pleiteia, de maneira que, corrigidos tais equívocos, nada estaria a impedir que seu pedido pudesse ser analisado, desta feita, sob o manto, ou melhor, tendo cumprido as formalidades mínimas exigidas para tal.

Assim, não obstante as regras que tratam da concessão do crédito presumido de IPI, quer as estipuladas na própria Lei nº 9.363/96, quer as na IN SRF nº 419, de 10/05/2004 e na IN SRF nº 441, de 11/08/2004, não condicionarem a fruição do benefício à escrituração do RAIFI, por certo, esse procedimento é

o mínimo que se pode esperar de um estabelecimento que se diz industrial e que deseja se aproveitar dos benefícios legais. Para mim, não vale o argumento trazido pela DRJ de que o artigo 16 da citada IN SRF n° 419, de 2004, conteria a regra para a obrigatoriedade do RAIFI, visto que o referido dispositivo foi direcionado para empresas industriais que possuem mais de um estabelecimento⁷, o que, até onde se sabe pelos presentes documentos, não é o caso.

Por conta desses argumentos, direciono meu voto no sentido de reconhecer que o estabelecimento é industrial, embora deva enfrentar outros argumentos do Fisco mais adiante (...).

(...). Tampouco, acrescento, consta de sua razão social. Mas, para mim, isso não se reveste em condição essencial para que determinada empresa seja considerada ou não como executora de operações de industrialização; o que deve prevalecer são os atos que pratica, não os que se dispôs a praticar, embora seja salutar que haja tal coincidência entre ambos.

Como dito acima, resta agora deliberar sobre o outro argumento utilizado pela DRF para negar o direito ao crédito presumido, qual seja, o fato de, nas notas fiscais de aquisição de matéria-prima (madeira), constar a expressão "para exportação", o que estaria a indicar que o fornecedor não seria contribuinte do PIS/Pasep e da Cofins, e, portanto, não haveria que se falar em restituição de ditas contribuições sob a forma do crédito presumido de IPI em favor da ora Recorrente.

Realmente, na totalidade das notas fiscais de aquisição de madeira consta, na descrição dos produtos, a expressão "madeira para exportação". Além disso, também consta no campo "Informações Complementares" das ditas notas fiscais, um carimbo com os dizeres: 'Mercadoria destinada à exportação. Não incidência do I.C.M.S. conforme Lei n](...)'

A Recorrente se defende, primeiro, dizendo que os profissionais que preenchem os documentos fiscais nem sempre são providos de condições para compreender a língua portuguesa, que reputa complexa mesmo para especialistas, de modo que, onde está escrito "madeira para exportação", deve se entender "madeira tipo exportação". Ou seja, não seria a nota fiscal de entrada o fator determinante para se definir se haveria ou não industrialização por parte do adquirente.

Dirijo da Recorrente quanto aos seus argumentos, mas, ao final das contas, concludo no mesmo sentido, já que, para mim, o significado daquela expressão "madeira para exportação" é um só, qual seja, trata-se, efetivamente, de madeira que, industrializada ou não, terá como destino final o exterior, o que não significa dizer que o fornecedor emitente desta nota estará livre do pagamento do PIS/Pasep e da Cofins, pois, afinal, não terá sido ele o exportador, mas sim o estabelecimento para o qual ele forneceu as madeiras. Em outras palavras, o fornecedor da ora Recorrente, ao lhe vender as madeiras não incorreu numa operação imune à incidência do PIS/Pasep e da Cofins, já que realizou uma venda no mercado interno, e isso pode ser comprovado pela natureza da operação (venda) e o CFOP que inseriu nas suas notas fiscais (5.11, que indica venda no mercado interno).

Assim, afasto também o argumento da autoridade fiscal de que as matérias primas adquiridas não sofreram a incidência do PIS/Pasep e da Cofins, podendo, em princípio integrar a base de cálculo para determinação do crédito presumido de IPI." - (seleção e grifos nossos).

12. Contudo, ainda que concorde com os argumentos acima formulados, assiste razão à autoridade de primeira instância administrativa na medida em que a descrição do produto nas notas fiscais de entrada e nas notas fiscais de saída é praticamente a mesma, indício de que não teria ocorrido industrialização, mas simples operação de compra e venda, não sendo possível se afirmar, com clareza, se ocorreu uma ou outra.

13. Não havendo certeza sobre os fatos, o reconhecimento do direito ao ressarcimento está condicionado à produção de material probatório mínimo que dê sustentação às alegações formuladas pela recorrente, não sendo possível se afirmar com a clareza necessária nem o crédito a que a contribuinte teria direito, nem se a totalidade das matérias-primas indicadas teriam efetivamente passado pelo processo de beneficiamento

14. Neste sentido, principalmente em razão da ausência dos livros Registro de Apuração do IPI e do Registro de Entradas e de Saídas, uma vez que as repetidas tentativas de intimação da contribuinte e da pessoa de seus sócios resultaram infrutíferas, e em que pese reconhecer expressamente a contribuinte como produtora exportadora, não há como reconhecer o crédito por ela pleiteado em virtude de carência de material probatório apto a fundamentar que as operações praticadas pela recorrente consistiram em industrialização e não simples revenda de mercadoria.

15. Assim, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco