



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

**Processo n°** 10380.910546/2008-62  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-004.635 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de julho de 2017  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** CINA CIA NORDESTE DE AQUICULTURA E ALIMENTAÇÃO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE  
RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.

Cabe ao contribuinte o ônus de provar a existência e a qualidade do seu direito creditório.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

**Paulo Guilherme Déroulède**

Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), José Fernandes do Nascimento, Walker Araújo, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Rodrigues Prado, Charles Pereira Nunes, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e José Renato Pereira de Deus.

**Relatório**

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, relativo ao 4º trimestre de 2003, cumulado com declaração de compensação.

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcreve-se relatório da resolução de nº 3302-000.249:

*"No dia 02/06/2004 a empresa CINA CIA NORDESTE DE AQUICULTURA E ALIMENTAÇÃO, já qualificada nos autos, apresentou PERDCOMP pleiteando o ressarcimento de crédito presumido de IPI (Portaria MF nº 38/97), relativo ao 4º trimestre de 2003, e declarando a compensação de débitos com o referido crédito.*

*Após a realização das verificações fiscais, a DRF em Fortaleza/CE não reconheceu o direito creditório pleiteado e não homologou as compensações declaradas, nos termos do Despacho Decisório de fls.. 249/250.*

*Para indeferir o pleito da Recorrente, a autoridade da RFB acolheu os fundamentos do Termo de Verificação Fiscal, resumidos pela decisão recorrida nos seguintes termos (fls.331/333):*

*a) Analisando as notas fiscais de saída disponibilizadas pela empresa (ano 2003), aqui destacadas as NF de venda para o exterior (CFOP 7.11 e 7.101), verificamos inconsistências que comprometem a razão da empresa quando se apresenta no Pedido de Ressarcimento (através de PER/DCOMP) como produtora e exportadora. Foram relacionadas várias NF;*

*b) Como pode ser constatado, o CFOP destas notas repetem-se em 7.11 e 7.101, mas, segundo as informações escritas manualmente ou datilografadas no corpo da nota, quantidades improváveis de mercadorias exportadas não foram produzidas pela Interessada, CINA Cia Nordeste de Aquicultura e Alimentação, mas pelos seguintes estabelecimentos industriais, o que pode ser verificado na tabela e nas cópias das NF anexadas:*

*- Aqua Aquicultura Ltda CNPJ 04.634.110/000166*

*- Maricultura do Maranhão Ltda CNPJ 00.017.358/000208*

*- Camarões do Brasil Ltda CNPJ 03.681.729/000240*

*- Fco. Ferreira Souto Filho CNPJ 08.248.957/000197*

*- Aquarium Aquicultura do Brasil Ltda CNPJ 04.153.254/000109*

*c) Além do visto, a impossibilidade de quantificar o que foi efetivamente produzido e exportado pela Interessada, a documentação apresentada pela empresa não permite saber qual a relação comercial e/ou industrial que a mesma manteve no período com os cinco citados estabelecimentos produtores, o que impede tentativa de se chegar a alguma conclusão sobre que insumos foram efetivamente adquiridos e utilizados pela CINA da fabricação de produtos exportados, haja vista que, em relações que, (...), parecem tão próximas, ao ponto de a interessada responder intimamente, no corpo de suas notas fiscais, pela*

*exportação de outras empresas, não é difícil ocorrerem trocas ou mesmo cessões informais de matéria-prima, produto intermediário e/ou material de embalagem, especialmente considerando que todas as empresas envolvidas tiveram produtos industrializados pelo mesmo estabelecimento industrial, M.M.C Industrial Ltda, em Luis Correia, PI;*

*d) Esse estabelecimento, acompanhado do Cominalli Com. Ind. de Alimentos Ltda, foram indicados pela empresa interessada como industrializadores por encomenda, o que justificaria a citação dos mesmos no corpo das notas fiscais quando isoladamente, sem referência a qualquer dos cinco estabelecimentos que tiveram produtos seus exportados pela Cina, no entanto, verificando as NF de saída oferecidas, somente a partir de 04.08.2003, surge a primeira nota de Remessa p/ Industrialização (NF 2102), no caso para a Cominalli Com Ind de Alimentos Ltda, que teria recebido camarões do Mar com Cabeça, sem classificação fiscal, 2.460kg, para processar, embalar e congelar, e, imaginando que tudo teria sido feito muito rápido, explicaria a emissão da NF 2085 Camarão sem Cabeça Congelado (Aqüicultura), classificação fiscal resumida aos dígitos 0306 (ver tabela), em 06.08.2003, CFOP 7.101, não fosse pela quantidade exportada, 2.704kg, superior ao que teria sido remetido para industrialização, e pela divergência quanto à origem do camarão (do mar x aqüicultura);*

*e) Aliás, sobre origem do camarão, a inconsistência é ainda maior, a empresa afirma que o camarão que adquire tem origem na aqüicultura, como pode ser verificado na Relação das MP, PI e ME Adquiridos, onde relaciona apenas Camarão de Fazenda, classificação fiscal 0306.23.00, origem que também pode ser verificada nas NF de Saída CFOP 7.11 ou 7.101, mas todo o camarão descrito nas poucas notas de Remessa para Industrialização tem origem no mar (Camarão do Mar c/ Cabeça e Camarão do Mar s/Cabeça);*

*f) Adendo às inconsistências verificadas, salta aos olhos, nas NF 2103 e 2109 Remessa para Industrialização (para Cominalli Com e Ind de Alimentos Ltda), a descrição do que parecem ser materiais de embalagem (o que não é possível assegurar, haja vista que, como em todas as NF de saída da interessada, a classificação fiscal não está aposta ou assim não o foi corretamente), "Tampas Pirangi Cominalli" e "Cartões Pirangi Cominalli", haja vista ser estranho que um simples industrializador por encomenda dê nome ao produto do encomendante.*

*g) No que se refere ao estabelecimento M.M.C Industrial Ltda, em Luis Correia, PI, a inconsistência ainda é maior, haja vista que em 15.05.2003 o mesmo já teria processado, embalado e congelado para a Interessada, quando, no entanto, somente em 28.08.2003, NF 2120, teria recebido a primeira remessa para industrialização, Camarão do mar c/ Cabeça e Camarão do Mar s/ Cabeça, seguida de outras (NF 2121, 08.09.2003, e 2125, 09.09.2003), que descrevem os mesmos insumos, e somente os*

*mesmos, o que faz restar a pergunta: e o produto químico metabissulfito de sódio...? e os materiais de embalagem...? o industrializador adquiriu?;*

*h) A indagação final não encontra resposta, como todas as outras referentes ao alegado processo de industrialização por encomenda, haja vista que a documentação oferecida Fiscalização não comprova absolutamente a efetividade de tal operação, o que demandaria a comprovação da saída dos insumos para o industrializador por encomenda (passando ou não pelo estabelecimento encomendante), o retorno do produto industrializado (acompanhado da devolução dos insumos) e a venda final, no caso, com fins de exportação.*

*i) No caso exposto, uma última observação, tanto a MMC como a Cominalli teriam recebido da Interessada, como Remessa para Industrialização por Encomenda, Camarão c/ Cabeça e Camarão s/ Cabeça, mas quem teria realizado o processo industrial anterior, no caso do Camarão s/ Cabeça? Haja vista que, segundo o Memorial Descritivo da Produção (Industrialização por Encomenda), oferecido pela Cina, o descabeçamento do camarão faz parte do processo produtivo.*

*j) Na relação das MP, PI e ME Adquiridos apresentados pela empresa, no que diz respeito a camarão, consta como já visto, apenas, Camarão de Fazenda, classificação fiscal 0306.23.00, Camarão s/ Cabeça (e do Mar), não está listado como matéria-prima.*

*Não se conformando com a decisão acima, a empresa interessada ingressou com manifestação de inconformidade, cujas alegações estão sintetizadas no relatório do acórdão recorrido às fls. 331/335, nos seguintes termos:*

#### *Decadência*

*• Que, a compensação realizada em 02.06.2004 completou cinco anos exatos, sem nenhuma notificação, em 02.06.2009, e que é evidente que a notificação-não-cientificada, em sua plenitude, equivale, em sua plenitude, à notificação-nenhuma, de sorte que o período de cinco anos, suficiente para decair a compensação realizada, cumpriu-se em 02.06.2009.*

#### *Cerceamento*

*• Que, a fiscalização objeto do MPF nº 03.1.01.002008016310, iniciou-se em 26.11.2008 (Doc. nº 1). Ter-se-ia encerrado em 28.05.2009, mas a rigor permanece, até hoje em aberto, uma vez que a manifestante jamais teve ciência do Termo de Verificação Fiscal que supostamente fundamenta as glosas, e que, é certo que o despacho da autoridade referencia o TVF, mas faltou o cuidado de conferir se o contribuinte fora notificado da peça fundamental, o TVF. Trata-se da impossibilidade material de defender-se.*

\* *Que, sabe-se que a AUDITORIA, ciência exata, funda-se em números. Inexiste isto de "em cerca", "em torno" e que tais Números. Mesmo porque, o disparate, se lido detrás para adiante, levará a um absurdo maior, uma vez que "algo em torno 15% jamais produzirá "cerca de 50%". Admita-se, apenas em homenagem ao argumento que os cálculos estejam certos. E os outros 85%?! E os outros 50%?!;*

- *Que, ante acusação tão imprecisa, impossível defender-se;*
- *Que, é principio universal do Direito que compete, a quem acusa, a comprovação da acusação;*
- *Que, o único elemento de prova, nos autos, é a **não-notificação** do contribuinte do Termo de Verificação Fiscal.*

#### *Mérito*

- *Que, cumpre, em primeiro, esclarecer que o camarão inteiro congelado é produto tributado pelo IPI, com alíquota zero. De fato todos os crustáceos, sem distinção, têm essa classificação de alíquota zero;*
- *Que, não há, como se demonstra, com a transcrição da TIPI vigente à época dos fatos (2003), qualquer linha "NT" para crustáceos. Uma definição legal, e pronto. Contudo, o auditor fiscal estranhou a tipologia "camarão do mar" para os produtos da aquicultura;*
- *Que, pior bateu o pé (no dia que compareceu para "encerrar"), garantido que os crustáceos exportados não seriam industrializados, porque produtos "in natura"*
- *Que, a paralisação de suas atividades não desautorizou o incentivo fiscal. Este há de decorrer de condições objetivas: adquiriu industrializou exportou, e só.*
- *Que, a manifestante é empresa de produção industrial, exportou produtos tributados de sua produção.*

*A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belém - PA indeferiu a solicitação da recorrente, nos termos do Acórdão nº 01-15.148, de 15/09/2009, cuja ementa abaixo se transcreve.*

**COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. NÃO OCORRÊNCIA.**

*Consoante a legislação tributária vigente, o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da Declaração de Compensação.*

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCABIMENTO.**

*Descabe alegação de cerceamento do direito de defesa quando ao contribuinte garantiu-se o acesso aos atos praticados no*

*processo, tendo o mesmo inclusive reproduzido e juntado aos autos o Termo de Verificação Fiscal que alega não ter tido ciência.*

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

*As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não constituem normas gerais, razão pela qual seus julgados não aproveitam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

**IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. LIQUIDEZ E CERTEZA.**

*O ressarcimento autorizado pelo art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária que rege a matéria. Na ausência de provas nos autos que indiquem a certeza e a liquidez do crédito pleiteado, impõe-se o indeferimento do pleito.*

*Desta decisão a empresa interessada tomou ciência no dia 29/10/2009, conforme recibo aposto à fl. 340, e, no dia 30/11/2009, ingressou com o recurso voluntário de fls. 341/354, no qual alega:*

*"Trata-se de matéria idêntica à do processo nº 10380.901189/200680, recorrido nesta mesma data. Por isto mesmo, pede-se seja aplicado a este processo, mais recente e repetitivo, idêntico resultado do nº 10380.901189/200680."*

Na sessão de 27/09/2012, o julgamento foi convertido em diligência mediante o Acórdão nº 3302-000.250, para que fossem tomadas as seguintes providências:

*1- Intimar a Recorrente a segregar, do camarão exportado, aquele que ela realizou todas as etapas de produção/beneficiamento, indicando, no mínimo, descrição do produto, quantidade, valor e nota fiscal de saída;*

*2- Intimar a Recorrente a segregar os insumos empregados na produção do camarão a que se refere o item 1, acima, indicando, no mínimo, produto, quantidade, valor e nota fiscal de entrada;*

*3- Intimar a Recorrente a segregar, do camarão exportado, aquele que ela mandou industrializar (industrialização por encomenda), indicando, no mínimo, produto, quantidade, valor, nota fiscal de entrada e industrializador;*

*4- Intimar a Recorrente a identificar os insumos (material de embalagem, camarão não beneficiado, metabissulfito e cloro) remetidos para o estabelecimento que efetuou a industrialização por encomenda a que se refere o item 3, indicando, no mínimo, insumo/material de embalagem, quantidade, valor e nota fiscal de saída;*

*5- Intimar a Recorrente a segregar, do camarão exportado, aquele adquirido no mercado interno para exportação (mesmo que a Recorrente tenha entregue as embalagens ao fornecedor),*

*indicando, no mínimo, produto, quantidade, valor, nota fiscal de entrada e fornecedor;*

*6- Intimar a Recorrente a colocar à disposição do Fisco a documentação referida nos itens anteriores, bem como os competentes livros contábeis e fiscais;*

*7- Intimar a Recorrente a demonstrar o crédito presumido a que julga ter direito sobre a exportação de camarão de produção própria e de produção por encomenda devidamente comprovada.*

*8- Com base nos elementos acima, e em outros que julgar necessário, deve a Fiscalização demonstrar o crédito presumido que a Recorrente tem direito, se houver.*

*9- dar ciência à recorrente desta Resolução e do resultado da diligência, abrindo-lhe o prazo previsto no Parágrafo Único do art. 35 do Decreto nº 7.574/11."*

Dando cumprimento à resolução, a autoridade fiscal lavrou Termo de Início de Ação Fiscal, cientificado mediante AR em 08/08/2014, sobre o qual a recorrente não se manifestou. Reintimada, o AR foi devolvido com a informação de "mudou-se".

Na forma regimentar, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

O recurso interposto atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

A recorrente tratou de um único item em seu recurso voluntário, a aplicação neste processo do resultado do julgamento do processo nº 10380.901189/2006-80, ou seja, a conversão do julgamento em diligência, o que foi atendido mediante a Resolução nº 3302-000.250, acima resumida e idêntica à julgada no processo acima mencionado.

Assim, a turma converteu o julgamento, para que, enfim, a recorrente pudesse comprovar seu direito creditório, esclarecendo que o não atendimento à diligência solicitada e deferida, poderia justificar o indeferimento total do pedido de ressarcimento, em razão das inconsistências confirmadas pelo próprio relator da resolução, como a não apresentação das notas fiscais de entrada e saída, como indicado no recurso voluntário, não demonstração da segregação entre os produtos exportados recebidos de terceiros para revenda, os recebidos por industrialização por encomenda e os exportados de sua própria produção, não apresentação das notas fiscais de remessa de insumos e de recebimento de produtos acabados e do pagamento de serviços de industrialização por encomenda.

A diligência, em resumo, foi deferida para que a recorrente fosse intimada "a efetuar a segregação, em termos físico e monetário, da produção própria exportada; dos produtos industrializados por encomenda exportados; e dos produtos adquiridos de terceiros

---

*exportados, tudo devidamente comprovado por documentação hábil e idônea, devidamente escriturada" e "intimada a segregar os insumos adquiridos e consumidos no processo de produção/beneficiamento do camarão exportado, bem como dos insumos adquiridos e remetidos para terceiros, devidamente comprovado com documentação hábil e idônea, devidamente registrado da escrita contábil e fiscal."*

Contudo, intimada e reintimada a cumprir a diligência requerida por ela própria, simplesmente nada manifestou, demonstrando completo desinteresse no deslinde da questão, o que indica, em princípio que o recurso voluntário fora meramente protelatório

Assim, restou caracterizado que a recorrente não se desincumbiu do ônus que lhe cabia de provar o direito creditório pedido em ressarcimento, nos termos do artigo 333 do anterior Código de Processo Civil e do artigo 16<sup>1</sup> do Decreto nº 70.235/1972.

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

**Paulo Guilherme Déroulède**

---

<sup>1</sup> Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

Processo nº 10380.910546/2008-62  
Acórdão n.º **3302-004.635**

**S3-C3T2**  
Fl. 434

---