



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

Processo n° 13308.000109/2001-23
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-006.427 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2019
Matéria IPI RESSARCIMENTO
Recorrente CANINDE CALÇADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ÔNUS DA COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO LÍQUIDO E CERTO.

O direito creditório somente pode ser reconhecido se o contribuinte comprova sua liquidez e certeza, por meio da apresentação de documentos amparados pelos livros contábeis.

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.

(assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Corinho Oliveira Machado, Walker Araújo, José Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud e Raphael Madeira Abad. Ausente o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

A Recorrente é indústria de calçados que requer Ressarcimento de Crédito Presumido de que trata a Lei n. 9.363/96 e ressarcimento de IPI previsto no artigo 11 da Lei 9.779/1999 e que assim dispõe.

Lei n. 9.363/96.

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Lei 9.779/1999

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Por bem transcrever os fatos, adota-se o relatório da DRJ/Belém, e-fls. 299 e seguintes:

"A interessada acima qualificada formulou, em 01/08/2001, pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no valor original de R\$ 147.038,13 (11.01), referente ao 2º trimestre de 2001, com fundamento no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, e art. 1º da Instrução Normativa SRF n.º 33, de 1999. Não se encontra, no presente processo, vinculado a qualquer pedido de compensação com débitos de outros tributos.

2. O Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza, após procedimento fiscal que visou à comprovação e aferição dos valores pleiteados pela contribuinte, opinou pelo indeferimento total do crédito. Transcrevo, a seguir, excertos do Termo de Verificação Fiscal de fls. 79/107:

a) "o estabelecimento produz calçados, sendo que todo o processo de industrialização é feito sob encomenda, somando 19 o número de estabelecimentos industrializadores" (fl. 80), de acordo com informação prestada pela interessada.

b) Em demonstrativo intitulado "Vendas Referentes Remessas p/ Depósito", apresentado pela requerente, encontram-se listadas, por exemplo, saídas de produtos (Remessa para depósito em estabelecimento de terceiros — CFOP 5.99) ocorridas em 5/5/1999, sendo que tais produtos somente teriam sido devolvidos ao estabelecimento (nele reingressado), por meio de notas fiscais de entrada do próprio contribuinte (NF de Remessa no 6744 e NF de Entrada nº 20000), em 19/12/2001, portanto, mais de dois anos e sete meses após a saída declarada (fl. 81).

c) "O Interessado, ainda, dá saída a mercadorias como 'remessa de amostra' ou 'remessa para teste de amostra', classificadas nos CFOP 699 ou 799, que até a data da informação prestada não haviam retornado, chegando a somar, estas saídas, no mês de junho/2000, R\$ 309.151,76; até a data da informação prestada também não foram estornados os créditos respectivos, que possivelmente foram lançados na entrada destas mercadorias". "Da mesma forma, o Interessado dá saída a mercadorias nos CFOP 5.12 e 6.12 — Venda de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros, sem o devido estorno de possíveis créditos lançados nas respectivas entradas" (fl. 82).

d) "O interessado declara que todos os seus produtos são industrializados por terceiros e que ocorrem, até o desenvolvimento do produto final, várias etapas no processo de industrialização, realizada por vários estabelecimentos industrializadores, com várias entradas, portanto, deste produtos semi-acabados em seu estabelecimento e, por outra, deixou de apresentar justamente as informações relativas a estas industrializações (...), necessárias e imprescindíveis ao devido esclarecimento da questão em pauta: os procedimentos do estabelecimento quanto a emissão e registro de documentos e livros fiscais, os necessários e suficientes ao cálculo dos créditos pleiteados..." (fl. 97).

e) A própria contribuinte declara que "a partir de janeiro de 2002 deu-se o início da implantação de um novo programa (...) ficando pronto agora em dezembro de 2003 a parte do controle da produção que vai alimentar o livro modelo 3 referente ao movimento dos produtos prontos e intermediários", o que indicaria a inexistência de quaisquer controles quanto a Matérias-Primas (MP), Produtos Intermediários (PI) e Materiais de Embalagem (ME) utilizados diretamente no processo industrial. Aduz a fiscalização que, de fato, "o Interessado nada apresentou sobre quaisquer movimentações de matérias-primas, material de embalagem etc", ressaltando que "ainda que não dispusesse mesmo do que seria devido, o livro modelo 3 — Registro de Controle da Produção e do Estoque (ou fichas substitutivas ou outro controle equivalente) (...) não apresentou quaisquer controles que sejam, algum controle que valha como

tal sobre alguma parte do seu processo produtivo" (fl. 98, grifou-se).

f) Por último, consignou-se que os "procedimentos de emissão e registro de documentos e livros fiscais, pelo estabelecimento industrial (.) impossibilitam a aplicação das legislações do Crédito Presumido (.) e do Ressarcimento — IPI previsto no art. 11 da Lei nº 9.779/99 e IN SRF nº 033/99, o cálculo dos valores de créditos pleiteados" (fls. 106/107).

3. Em 10/03/2006, por intermédio do Despacho Decisório de fl. 249, a Delegacia da Receita Federal em Fortaleza indeferiu o pedido de ressarcimento em tela, em face de que a interessada, não mantendo qualquer Controle da Produção e Estoque, haveria inviabilizado a verificação dos valores a serem ressarcidos.

4. A interessada tomou ciência do referido Despacho Decisório em 17/04/2006 (AR de fl. 251) e apresentou, em 17/05/2006 (fl. 252), a manifestação de inconformidade de fls.. 253/271, na qual alega, em síntese, que:

a) A matéria referente ao aproveitamento do saldo credor de IPI decorrente de aquisições de MP, PI e ME, aplicados na industrialização de produtos imunes, isentos ou tributados a alíquota zero, é de simples aplicação, sendo que foram disponibilizadas fiscalização todas as Notas Fiscais de Compra de MP, PI e ME utilizados no seu processo produtivo, bem como foram apresentados os livros de Entrada de Mercadorias, de Apuração de IPI e de Inventário, nos quais foram escrituradas as aquisições das referidas mercadorias, além dos livros Diário e Razão, bem como as fichas técnicas dos produtos que industrializa. Com base em tais elementos, a fiscalização teve todas as condições para confirmar ou não a veracidade dos fatos. Aduz que, com base na legislação pertinente e nos livros e documentos fiscais apresentados, o que a fiscalização deveria ter verificado era: se as aquisições de MP, PI e ME foram tributadas pelo IPI; se tais aquisições amparavam-se em documentos fiscais hábeis, idôneos e se estavam devidamente registradas nos livros fiscais; se os insumos comprados pela empresa foram aplicados na fabricação de seu produto; e se no livro de apuração de IPI (modelo 8) consta a apuração do crédito solicitado. Ressalta que, com um pouco de boa vontade, poder-se-ia facilmente constatar "onde e para que finalidade foram utilizados todos os insumos adquiridos pela contribuinte", que é empresa "quase que exclusivamente exportadora" (fl. 259).

b) Tomando em conta sua premissa de que a legislação pertinente é de fácil aplicação, sustenta não haver qualquer razoabilidade nas solicitações emanadas da fiscalização, que envolveriam centenas de milhares de informações, cujo atendimento se fazia quase impossível no prazo concedido, pelo que sustenta que "o agente fiscal tinha certeza que a empresa não teria condições de atender as solicitações, no formato pedido", sendo que "sua intenção era alegar improcedentes os

pedidos da contribuinte, mesmo antes de iniciar-se a verificação fiscal" (fl. 265).

c) Acresce que "disponibilizou todas as notas fiscais de compras e de vendas; os livros fiscais de entradas e saídas de mercadorias; os livros de inventários; os documentos de exportação; os livros razões e diários; bem como as fichas técnicas de produção que serviriam de base para a confecção das fichas de custos dos materiais utilizados, em cada modelo fabricado", documentos os quais seriam "mais que suficientes para confirmar as aquisições dos insumos utilizados na sua produção" (fl. 266). Observa, ainda, que mesmo que tivesse condições de atender as informações requeridas, a fiscalização "levaria décadas para analisá-las" (fl. 266), passando a questionar se não haveriam sido verificadas as notas fiscais de compra de matérias-primas e demais insumos de produção que comprovariam as aquisições realizadas, bem como as notas fiscais de exportação que comprovariam o envio ao exterior dos respectivos produtos industrializados.

d) Invoca o art. 9º, IV, do Decreto nº 2.637, de 1998 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados — RIM/1998) para asseverar que a hipótese normativa diz respeito exatamente as operações que realiza, quais sejam: idealiza os produtos finais, define os processos de industrialização, define a quantidade e qualidade dos materiais a serem utilizados na produção, adquire todos os insumos e os remete a outras empresas para industrialização.

Desta forma, afirma que "nas vendas para o mercado interno dos produtos finais, se tributáveis, a responsável pelo pagamento do IPI é a contribuinte, não as empresas que realizaram o beneficiamento do couro ou de qualquer outra industrialização. Assim, os créditos sobre os insumos, também, pertencem el contribuinte" (fl. 268).

e) Aponta que a fiscalização, com o mero propósito de prejudicá-la, relacionou no Termo de Verificação Fiscal processos que não constavam do Termo de Início, registrando, por Último, que o não reconhecimento do direito líquido e certo ao saldo credor de IPI causará um total desequilíbrio em seu fluxo de caixa, uma vez que na formação do preço final de venda dos seus produtos foram deduzidos os valores relativos ao ressarcimento pleiteado.

5. Ao final, a requerente peticiona no sentido de que:

a) a decisão recorrida seja reformada;

b) sejam homologadas as compensações de débitos vinculadas ao presente processo;

c) o ressarcimento do crédito de IPI seja atualizado, dentre a data do protocolo do pedido e a data do efetivo ressarcimento, pela taxa Selic;

d) seja deferida perícia "para constatar a veracidade dos documentos e das aquisições de insumos e tudo o mais necessário, para comprovar o direito ao crédito de IPI solicitado" (fl. 268), apontando quesitos relacionados a comprovação da idoneidade ou não dos documentos de aquisição de MP, PI e ME que adquiriu, bem como quanto a devida escrituração fiscal e contábil de tais documentos.

6. É o relatório."

A DRJ/Belém considerou a manifestação de inconformidade improcedente, conforme ementas abaixo transcritas:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

RESSARCIMENTO DE IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. LIQUIDEZ E CERTEZA.

O ressarcimento autorizado pelo art.11 da Lei nº 9.779, de 1999, vincula-se ao preenchimento dos requisitos e condições determinados pela legislação tributária de regência. Na ausência de provas, nos autos, que permitam presumir a certeza e a liquidez do crédito pleiteado, impõe-se o indeferimento da pretensão.

Inconformada a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, fls. 310 e seguintes, repisando os argumentos da manifestação de inconformidade.

Os autos subiram a este Egrégio Tribunal Administrativo, onde o feito foi convertido em diligência, despacho nº **2202-00.004**, Relatora **Nayra Bastos Manatta**, fls. 330 e seguintes, com termo de informação fiscal posteriormente, fls.339.

A referida diligência foi determinada em 04.03.2009 com o objetivo de que a fiscalização se pronunciasse sobre o cumprimento de cada um dos requisitos da Lei n. 9.363/1996, necessários para a fruição dos referido benefício, respondendo objetivamente, se, a vista dos documentos fiscais e escrita fiscal e contábil da recorrente é possível, para o período de apuração de que tratam estes autos é possível calcular o valor total das aquisições de MP, PI e ME e apurar as receitas operacional bruta e de exportação e, em caso positivo, proceder os referidos cálculos, apurando-se a base de cálculo e o crédito presumido, na forma da citada legislação, apresentando ainda descrição detalhada do processo produtivo da Recorrente. **(e-fls. 330.)**

Com o objetivo de cumprir a diligência, a DRF de Fortaleza intimou a Recorrente mas, em conformidade com o "Termo de Informação Fiscal" de fls. 424, o interessado não apresentou a documentação solicitada, especialmente aquelas necessárias aos cálculos que constituem o cerne da diligência (e-fls. 339)

O processo foi submetido novamente a julgamento por este colegiado na Sessão do dia 29.01.2018, quando foi constatado vício procedimental, especificamente a ausência de intimação da Recorrente a respeito da "Informação Fiscal", razão pela qual o feito foi convertido em diligência a fim de que fosse sanado o referido vício.

Não tendo a Recorrente apresentado qualquer manifestação, os autos retornaram a este Colegiado para novo julgamento, tendo sido sorteado a este Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

A controvérsia gravita em torno de alegado direito a crédito relativo a Imposto sobre Produtos Industrializados com fundamento no artigo 1 da Lei 9.363/96, que trata do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares n^{os} 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Como se verifica pela leitura da mencionada legislação, para que o contribuinte possua o direito ao crédito é necessário que demonstre a existência dos requisitos legalmente previstos para a sua fruição e, especialmente, documentação que comprove o valor das aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, bem como o percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador, elementos indispensáveis para a análise do crédito.

Contudo, o Despacho Decisório de e-fls. 264 e seguintes INDEFERIU o pedido de ressarcimento e não reconheceu o direito creditório, tudo com arrimo no Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 97 /107:

"DESPACHO DECISÓRIO

No uso da competência de que trata o artigo 250, inciso XXI, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovada pela Portaria do Ministro da Fazenda n° 030, de 25/02/05, e pelos fundamentos consubstanciados na informação fiscal, que aprovo, decido INDEFERIR o pedido de ressarcimento da folha 01, bem como não reconhecer o direito creditório no valor de R\$ R\$ 147.038,13(cento e quarenta e sete mil, trinta e oito reais, treze centavos), referente ao período que medeia entre 01/04/2001 a 30/06/2001.2. NÃO HOMOLOGO AS COMPENSAÇÕES eventualmente vinculadas ao presente processo."

Apresentada Manifestação de Inconformidade (e-fls. 267 e seguintes), a Recorrente suscitou que a fiscalização não apreciou a documentação por ela juntada, afirmando inclusive que "... alguma coisa está errada com este fiscal!", suscitando que a documentação apresentada é suficiente para a análise do crédito, e que os demais documentos exigidos eram desnecessários, requerendo perícia.

Contudo a DRJ de Belém do Pará firmou seu entendimento de que a documentação apresentada pela Recorrente **não era suficiente** para demonstrar que os produtos adquiridos foram efetivamente utilizados no processo produtivo.

Em seu Recurso Voluntário de fls 307 e seguintes a Recorrente novamente afirma que a documentação apresentada é suficiente para demonstrar que os insumos foram utilizados nos bens exportados.

Na mesma ocasião a Recorrente requer a reforma da decisão para que seja deferido o pedido de ressarcimento do Crédito Presumido de IPI, a homologação das compensações e, finalmente, que o crédito seja atualizado pela SELIC entre a data do protocolo e o efetivo ressarcimento.

O Recurso Voluntário foi submetido à análise do CARF.

A diligência determinada em 2009 admitiu que para o julgamento do litígio seria necessário que a fiscalização se pronunciasse sobre o cumprimento de cada um dos requisitos legais, respondendo se à vista da documentação apresentada é possível apurar o crédito.

"... que a fiscalização se pronuncie se, a vista dos documentos fiscais e escrita fiscal e contábil da recorrente, é possível, para o período de apuração de que tratam estes autos:"

O Termo de Informação Fiscal lavrado pela DRJ em fortaleza (e-fls. 339) registra que a Recorrente não apresentou os documentos solicitados e por esta razão não é possível comprovar o cumprimento dos requisitos legalmente exigidos para a fruição do benefício tributário.

"Assim, haja vista o Interessado não ter atendido a Fiscalização, pelas insuficiências e inconsistências verificadas nas, mínimas, quase nada, informações apresentadas, não é possível verificar o cumprimento dos requisitos previstos na Lei 9.363/96 e/ou Lei 9.779/97 para fruição dos 1 benefícios previstos, não é possível, de fato, efetivar e/ou verificar os cálculos determinados pela Legislação. Ainda que alegados nos termos da legislação vigente, os créditos previstos nas leis referidas estão sujeitos à prova, através de documentos hábeis, comprobatórios da origem dos valores efetivamente utilizados no cálculo dos benefícios."

Efetivamente, pela análise da documentação trazida aos Autos não é possível afirmar que a Recorrente possui o alegado direito ao crédito, sendo que a produção de tal prova é ônus de quem requer o creditamento.

No ano de 2018 a Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Sessão deste Colegiado decidiu caso análogos da mesma Recorrente, proferindo o Acórdão unânime n. 3402-005.978, no qual firmou o entendimento de que a manutenção e utilização de crédito de IPI relativo a aquisição de insumos requer a demonstração de que eles efetivamente foram utilizados na industrialização, merecendo transcrição o presente fragmento:

"De outra parte, a interessada, na manifestação de inconformidade ou no recurso voluntário, não logrou êxito em

demonstrar que eventualmente os seus documentos e livros fiscais seriam emitidos ou registrados de forma diversa, que possibilitaria a análise de aplicação dos insumos no processo industrial, ainda que em sentido diverso à declaração prestada anteriormente à autoridade fiscal.

Assim, não houve cerceamento do direito de defesa da contribuinte, mas a ausência de apresentação de elementos modificativos ou extintivos dos fatos e fundamentos expedidos no despacho decisório, o que, aliás, trata-se de questão de mérito.

Quanto ao pedido de perícia, a DRJ fundamentou, de forma legítima, seu indeferimento por considerá-la prescindível à demonstração que interessava ao julgamento, qual seja, o "efetivo emprego, no processo produtivo da recorrente, das MP, PI e ME respectivas, ou seja, que esses elementos originários não ganharam destinação diversa". Dessa maneira descabe qualquer reforma na decisão recorrida nesta parte.

Quanto ao pedido subsidiário de diligência, essa foi deferida por este Colegiado, não obstante a interessada não tenha colaborado para as verificações solicitadas.

O Colegiado, não obstante entendesse pela insuficiência da documentação constante nos autos para comprovar o direito creditório pleiteado, oportunizou à recorrente essa demonstração por intermédio da diligência, na qual as verificações a serem efetuadas pela fiscalização dependiam do fornecimento pela recorrente dos esclarecimentos e documentos apontados no Termo de Intimação.

Como relatado, a interessada não atendeu à intimação efetuada em face da última diligência, nem tampouco manifestou-se acerca do Relatório de Diligência Fiscal que concluiu pela impossibilidade de atender às solicitações contidas na Resolução nº 3402000.458.

Sobre a questão de não atendimento à intimação, dispõe o art. 40 da Lei nº 9.784/99 que: "Art. 40. Quando dados, atuações ou documentos solicitados ao interessado forem necessários à apreciação de pedido formulado, o não atendimento no prazo fixado pela Administração para a respectiva apresentação implicará arquivamento do processo".

Dessa forma, tendo em vista que as informações e documentos solicitados à recorrente no Termo de Início de Diligência Fiscal eram essenciais à análise de seu pleito de ressarcimento e esse não foi atendido por ela, descabe a reforma pleiteada na decisão recorrida.

Não havendo qualquer elemento consistente nos autos em sentido contrário, deve ser mantida a decisão recorrida na qual se concluiu que não restou demonstrado que os insumos teriam sido efetivamente destinados à industrialização dos produtos exportados.

Diante da impossibilidade de reconhecer o direito creditório pleiteado, resta prejudicado o pedido da recorrente de correção monetária dos valores correspondentes.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula"

Neste sentido também merece destaque o Acórdão unânime n. 9303-006.743 proferido pela CSRF no processo 13308000123/2002-16, no bojo do qual restou decidido, em relação ao mesmo contribuinte, que o direito a crédito vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos impostos pela lei, na ausência dos quais deve ser negado o pleito por ausência de provas, tendo sido lavrada a seguinte ementa.

RESSARCIMENTO SALDO CREDOR LIQUIDEZ E CERTEZA

O ressarcimento a que alude o art. 11 da Lei 9.779/99 vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos impostos pela lei. Na ausência de provas, é de ser negado o pleito do contribuinte.

Recurso Especial do Procurador provido.

No caso concreto a Recorrente também não se desincumbiu do ônus de demonstrar, com documentação hábil, as mercadorias que utilizou no seu processo produtivo, fato apontado pela DRF e confirmado pela DRJ. Merece destaque o fato de que em sede de Recurso Voluntário foi novamente oportunizado à Recorrente a juntada da documentação, que não foi trazida, nem mesmo foi apresentada qualquer manifestação após o Relatório da Diligência.

Diante da impossibilidade de reconhecer o direito creditório pleiteado, resta prejudicado o pedido da recorrente de correção monetária dos valores correspondentes.

Por estes motivos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad