



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13308.000114/2002-17
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-006.742 – 3ª Turma
Sessão de 16 de maio de 2018
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CANINDÊ CALÇADOS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

CRÉDITO-PRESUMIDO. RESSARCIMENTO - LIQUIDEZ E CERTEZA

O ressarcimento a que alude o art. 1º da Lei nº 9.363/96 vincula-se à prova das condições e requisitos para a fruição do benefício fiscal, ônus do contribuinte. Na ausência de provas que sua atestem sua liquidez e certeza, indefere-se o pedido.

Recurso Especial do Procurador provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial da Fazenda Nacional (fls. 481/499), processado pelo Despacho de fls. 502/505, contra o Acórdão nº **3802-001.369** (fls. 450/464), prolatado em 23/10/2012, que deu provimento parcial ao recurso voluntário seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

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

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. CRITÉRIO DE QUANTIFICAÇÃO E MÉTODO DE AVALIAÇÃO DE ESTOQUES. INEXISTÊNCIA DE SISTEMA DE CUSTO COORDENADO E INTEGRADO COM ESCRITURAÇÃO. CRITÉRIO ALGÉBRICO DE QUANTIFICAÇÃO E MÉTODO PEPS DE AVALIAÇÃO DE ESTOQUES.

Na ausência de sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, a quantidade de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção, em cada mês, será (i) apurada pelo critério algébrico, 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, e (ii) avaliada pelo método PEPS (Primeiro que Entra, Primeiro que Sai), que segue a ordem cronológica crescente de suas entradas em estoque.

COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. DOCUMENTAÇÃO ADEQUADA. LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO IPI E NOTAS FISCAIS DE ENTRADA.

O livro Registro de Apuração do IPI e as notas fiscais de aquisição dos insumos são considerados documentos hábeis e idôneos para comprovar o valor do crédito presumido do IPI.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITO ESCRITURAL. INDEFERIMENTO POR MEIO DE ATO ADMINISTRATIVO OU NORMATIVO. DESCARACTERIZAÇÃO DA NATUREZA ESCRITURAL. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC. TERMO INICIAL. DATA DA CIÊNCIA DO ATO DE INDEFERIMENTO.

O indeferimento do pedido de ressarcimento, em dinheiro ou mediante compensação, por ato da autoridade administrativa, descaracteriza a natureza escritural do saldo credor do IPI pleiteado, dando ensejo a incidência da taxa Selic, calculada a partir da data da ciência do respectivo ato administrativo ou normativo (aplicação da jurisprudência do STJ, por força do art. 62A do RICARF).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Em síntese, pugna a Fazenda pela reforma do Acórdão recorrido porque, tratando-se de crédito presumido a que alude a Lei 9.363/96, é ônus da pessoa jurídica interessada provar que houve a concreta aplicação dos insumos no processo produtivo da interessada. Afirma que o que tem relevo na presente discussão, é saber-se se restou demonstrado o efetivo emprego, no processo produtivo da recorrente ou de terceiro por sua conta e ordem, das MP, PI e ME cujo crédito presumido de IPI derivado invoca, sendo que somente quando cabalmente comprovado tal emprego (porque referidos insumos poderiam, v.g., sofrer destinação diversa, não autorizadora do aproveitamento de créditos presumidos) é que se poderia avançar à etapa seguinte, de cálculo do valor a ser ressarcido.

E conclui: "não havendo sido carreada aos autos prova em contrário, resta a conclusão de que o interessado deixou de manter efetivo controle de entrada e saída de mercadorias, bem como não manteve escrituração, fiscal e contábil, controle de estoque e emissão de notas fiscais revestidas de adequado grau de coerência e confiabilidade, indispensáveis à apuração de eventual crédito presumido de IPI", pelo que "fica patente que o entendimento esposado pelo v. acórdão recorrido, além de contrariar a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, vai de encontro à própria legislação de regência do crédito presumido do IPI". Pede, alfim, provimento ao recurso para reformar o acórdão recorrido e, conseqüentemente, indeferir no todo o pleito do contribuinte.

O contribuinte, em suas contrarrazões (fls. 522/524), em suma, pugna pela manutenção do aresto recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

Conheço do recurso nos termos do despacho de admissibilidade.

Sem dúvida que o crédito presumido de IPI tem natureza de benefício fiscal, pelo que a incidência de sua norma, a Lei 9.363/96, deve ser interpretada restritivamente.

O pedido de ressarcimento foi negado, fundamentalmente, porque **a empresa não comprovou a utilização das mercadorias em seu processo produtivo com documentação hábil**. Veja-se o que averbou o Fisco no TVF (fls. 94/122):

*a) "o estabelecimento produz calçados, sendo que **todo o processo de industrialização é feito sob encomenda**, somando 19 o número de estabelecimentos industrializadores" (fl. 91), 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. 92).

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. 93).

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 à emissão e registro de documentos e livros fiscais, os necessários e suficientes ao cálculo dos créditos pleiteados...” (fl. 108).

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. 109, grifou-se).

...

Concluiu o Fisco ao cabo de seu relato:

CONCLUSÃO

Desta forma, haja vista o Interessado **não haver comprovado absolutamente o alegado direito aos créditos pleiteados, e este estar sujeito à prova, através de documentos hábeis, comprobatórios da origem dos valores efetivamente utilizados no cálculo do benefício previsto na legislação**, propomos o **INDEFERIMENTO TOTAL** dos pedidos.

No Despacho Decisório inicial (fl. 274/276), a Delegacia da Receita Federal em Fortaleza indeferiu o pedido de ressarcimento em tela sob a motivação de que o interessado, não mantendo qualquer Controle da Produção e Estoque, haveria inviabilizado a verificação dos valores a serem ressarcidos, em sua função de sua forma específica de produção, toda terceirizada. Em sua manifestação de inconformidade (fls. 278/303), a peticionante não procurou apresentar a prova que não produziu no curso da fiscalização, restringindo-se a desqualificar o trabalho do agente fiscal, alegando que parte da documentação solicitada "só pode ter sido feita por alguém com algum distúrbio psíquico ou má-fé". E justamente por ausência de provas acerca do benefício fiscal postulado, é que a DRJ em Belém (fls. 338/348) indeferiu a manifestação de inconformidade.

Dispõe os artigos 1º e 2º da Lei 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.***

Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador. " (grifou-se)

Da leitura da norma instituidora do beneplácito fiscal, constata-se que o cálculo do crédito presumido toma em conta o valor dos insumos utilizados no processo industrial daqueles bens destinados à exportação.

Assim, o aproveitamento de eventual crédito presumido vincula-se, por óbvio, à comprovação hábil de sua existência, devendo-se revestir dos atributos de liquidez e certeza. É ônus do produtor-exportador manter escrituração e controles fáticos que demonstrem que os insumos (MP, PI e ME) foram, efetivamente, empregados em seu processo produtivo em um dado período (aí incluída, naturalmente, a produção efetivada por terceiros).

De sua feita, a Portaria MF 38/1997, estabeleceu critérios para apuração do crédito presumido, destacando-se no caso em tela, o art. 3º.

Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

...

§ 5º *A apuração do crédito presumido será efetuada com base em sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial da pessoa jurídica, que permita, ao final de cada mês, a determinação das quantidades e dos valores das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, utilizados na produção durante o período.*

...

§ 7º *No caso de pessoa jurídica que não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, 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.*

...

§ 14. *A empresa deverá manter em boa guarda as memórias de cálculo dos créditos presumidos e, se não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, as respectivas relações de quantidades e valores das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens em estoque no final de cada período de apuração.*

que: Por sua vez, a IN SRF nº 21, de 1997, vigente à época dos fatos, dispunha

"Art. 11. O estabelecimento que apurar crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, inclusive o estabelecimento matriz, no caso de apuração centralizada, deverá escriturá-lo no item 005 do quadro 'Demonstrativo de Créditos', do livro Registro de Apuração do IPI, com indicação de sua origem no quadro 'Observações'."

§ 1º *No caso de apuração centralizada, o estabelecimento matriz deverá manter arquivadas, além dos originais das notas fiscais das próprias aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, cópias das notas fiscais correspondentes às aquisições efetuadas pelos demais estabelecimentos, que permitam a verificação do crédito apurado.*

§ 2º *Na empresa que houver optado pela apuração centralizada, em que o estabelecimento matriz não seja contribuinte do IPI, as memórias de cálculo, correspondentes a cada período, deverão ser transcritas no livro Diário.*

Assim, o direito ao aproveitamento dos créditos vincula-se à prova de que houve a concreta aplicação dos insumos no processo produtivo da interessada, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996. Portanto, **o importante é identificar se restou demonstrado o efetivo emprego no processo produtivo da empresa ou de terceiro por sua conta e**

ordem, das MP, PI e ME. Somente quando cabalmente comprovado tal emprego, uma vez que referidos insumos poderiam, v.g., sofrer destinação diversa, o que desautoriza o aproveitamento de créditos presumidos, é que se poderia avançar à etapa seguinte, de cálculo do valor a ser ressarcido.

Não resta dúvida que a empresa no período em análise não dispunha do livro de registro de estoque e tampouco fichas que propiciassem esse tipo de controle, nos termos do que determina a legislação de regência do IPI. E também indene de dúvida que em vez de produzir as provas solicitadas pelo Fisco, a empresa não o fez no curso do procedimento fiscal, em sua manifestação de inconformidade e em seu recurso a este Colegiado.

E as inconsistências verificadas pelo trabalho fiscal foram várias, e não contestadas em específico, apenas procurando a empresa enxovalhar o trabalho fiscal com adjetivações pejorativas, mas sem contrapô-las com provas concretas. Na verificação fiscal foi constatado que houve saídas de produtos finais do estabelecimento que somente teriam nele reingressado após mais de dois anos e sete meses da saída declarada; que não haveriam sido apresentadas informações relativas a industrializações efetuadas por terceiros; que teria havido venda de mercadorias sem o posterior estorno dos créditos escriturados na entrada, bem como a remessa de insumos sem a devida especificação. Além disso, a escrituração estava em desconformidade com o que dispõe a legislação de regência, dentre outros fatos, cujo conjunto tornaria impraticável a efetiva identificação dos insumos empregados no processo produtivo e, por conseguinte, qualquer aferição acerca de eventuais créditos de que seria detentora a requerente. Só por esses fatos, a mim resta evidente a incerteza e a iliquidez do pedido.

Assim, entendo que, efetivamente, a empresa, com processo produtivo fora dos padrões, porque todo terceirizado, não se desincumbiu de provar o alegado crédito, ônus seu.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, revigorando os termos do despacho da autoridade local.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Processo nº 13308.000114/2002-17
Acórdão n.º **9303-006.742**

CSRF-T3
Fl. 9
