



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13308.000122/2002-63
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-008.711 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 12 de junho de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CANINDE CALCADOS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. LIQUIDEZ E CERTEZA.

O ressarcimento a que alude a Lei n.º 9.363/96 vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos impostos pela lei. Na ausência de provas, é de ser negado o pleito do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Érika Costa Camargos Autran, que conheceram parcialmente do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Ceconello – Relator(a)

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

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL (e-fls. 428 a 489) com fulcro nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, vigente à época, buscando a reforma do **Acórdão nº 3402-001.879** (e-fls. 422 a 426)

proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 22/08/2012, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO.

O sujeito passivo produtor e exportador de mercadorias nacionais faz jus ao crédito presumido do IPI como ressarcimento da contribuição para o PIS e da Cofins incidentes sobre as aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

O crédito presumido do IPI será calculado com base nas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, na receita operacional bruta e na receita de exportação devidamente comprovadas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Sobre o valor do ressarcimento deve incidir a taxa Selic a partir da data de protocolização do pedido.

Não resignada em parte com o julgado, a FAZENDA NACIONAL interpôs recurso especial (e-fls. 428 a 489) suscitando divergência jurisprudencial com relação a duas matérias: (a) possibilidade de incidência da taxa Selic sobre os valores a serem ressarcidos, requerendo a sua não incidência; e (b) necessidade de regularidade da escrituração, cuja prova está a cargo do contribuinte, para o deferimento do pedido de ressarcimento. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigmas os acórdãos n.º CSRF/02-03.718 e 9303-001.724 (divergência “a”); e 201-18.463 e 202-17.101 (divergência “b”).

O recurso especial foi admitido com relação às duas matérias, nos termos do despacho s/nº (e-fls. 490 a 494), de 01 de agosto de 2015, proferido pelo Ilustre Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, por ter sido devidamente comprovada a divergência jurisprudencial.

Devidamente intimada, a Contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional (e-fls. 500 a 511), requerendo, preliminarmente, o não conhecimento do recurso especial, por impedimento do Presidente de Câmara que deu seguimento ao recurso e, no mérito, a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro (a) Vanessa Marini Cecconello, Relator (a).

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento.

2 Mérito

No mérito, a controvérsia posta no recurso especial da Fazenda Nacional gravita em torno da (a) possibilidade de incidência da taxa Selic sobre o valor objeto do pedido de ressarcimento; e (b) necessidade de regularidade da escrituração, cuja prova está a cargo do Contribuinte, para o deferimento do pedido de ressarcimento. A análise iniciar-se-á pelo item "b" m razão da prejudicialidade com relação à Selic.

Necessidade de regularidade da escrituração, cuja prova está a cargo do Contribuinte, para o deferimento do pedido de ressarcimento

Trata-se de pedido para ver reconhecido o benefício do crédito presumido de IPI com base na Lei n.º 9.363/96, como ressarcimento das contribuições para o PIS e a COFINS incidentes sobre as aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, utilizados no processo produtivo de empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

Para determinação da base de cálculo do referido benefício, a legislação estabelece que, além da condição de empresa produtora e exportadora, sejam comprovadas as aquisições no mercado interno, a receita de exportação e a receita operacional bruta.

O Colegiado *a quo*, ao analisar o pleito, entendeu que tendo sido comprovada a condição de empresa produtora e exportadora de produtos nacionais, ainda que não emitidas as

notas fiscais previstas na operação de industrialização, deveria ser reconhecido o direito ao creditamento, nos seguintes termos:

[...] A condição de empresa produtora e exportadora não foi questionada pela fiscalização, que, inclusive, na informação fiscal elaborada em atenção à diligência solicitada em 08 de outubro de 2008, atesta que não acusara o não-cumprimento pela contribuinte da condição subjetiva de ser estabelecimento produtor dos bens que exporta e, quanto às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem no mercado interno, à receita de exportação e à receita operacional bruta, também não há nenhuma glosa ou indicação objetiva de valores indevidamente computados ou não computados como tais pela recorrente.

A fiscalização focaliza o processo de industrialização por encomenda para, em suma, exigir a comprovação dessa industrialização por meio da emissão das notas fiscais cabíveis, em face da legislação do IPI, pelo encomendante e pelo executor da encomenda. Mas, paradoxalmente, na Informação Fiscal em que se baseou o despacho decisório que denegou o pedido de ressarcimento, afirma-se que o estabelecimento produz calçados e que todo o processo de industrialização é feito sob encomenda.

Ora, a não-emissão das notas fiscais previstas na operação de industrialização por encomenda pode constituir infração, nos termos do art. 438 do Decreto n.º 2.637, de 25 de junho de 1998 – Regulamento do IPI (Ripi/98), que deve ser apurada mediante processo administrativo fiscal, mas não constitui fator impeditivo do ressarcimento pleiteado, cujo pedido, de acordo com a supracitada Informação Fiscal, está formalmente instruído consoante as normas vigentes à época em que formulado.

[...]

Entende-se assistir razão à Fazenda Nacional no ponto em comento.

Tendo em vista que o caso dos autos é idêntico a processo administrativo já julgado por esta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sendo inclusive decorrente do mesmo Termo de Verificação Fiscal, adotam-se como razões de decidir os bem lançados argumentos do Acórdão n.º 9303-006.743, de 16 de maio de 2018, de relatoria do Ilustre Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, *in verbis*:

[...]

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 resumo averbado pelo Fisco no TVF (fls. 64/92):

5- Com já adiantamos, ainda assim, de forma a bem orientar o Contribuinte quanto ao verificado pela Fiscalização, garantindo amplo direito de manifestação sua acerca da ação fiscal ora em curso intimamos o Interessado a disponibilizar as informações solicitadas no Termo de Intimação emitido em 4 de março de 2004, entregue através de AR (anexo). As informações solicitadas neste Termo objetivariam integrar as operações de compra, industrialização e venda da empresa, de forma a esclarecer sem dúvidas, se as mesmas atendem às formalidades previstas na Lei quanto à emissão e registro de documentos e livros fiscais se as NF e Livros

Fiscais, permitem identificar e quantificar aludidos créditos, na forma do previsto nas legislações do Crédito Presumido — IPI (Lei 9.363/96 e Portaria MF 38/97) e do Ressarcimento — IPI previsto no art. 11 da Lei 9.779/99 e IN/SRF 033/99. ...

...

Ora, 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, destes produtos semi-acabados em seu estabelecimento, e, Por outra, deixou de apresentar justamente as informações relativas a estas industrializações, que estariam contempladas nos itens 16 ao 49 do Termo de Intimação. Ora, se as razões aqui explicitadas pela fiscalização, como também na ação fiscal iniciada em 22/02.2001 e encerrada em 22.10.2002, detém-se sobremaneira no fato de que "as Notas Fiscais e Livros Fiscais que documentam as operações de entrada de mercadorias e saída de produtos não atendem aos requisitos previstos no Decreto 2.637, de 25 de junho de 1998, Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados — RIPI/98" ["Subordina-se o art. 11 da Lei 9.779/99 (a utilização do saldo credor do IPI) 'ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para sua escrituração'. A Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, inclusive, normatiza isto na IN/SRF 33/99, já citada, em seu art. 2 "., quando trata do registro e do aproveitamento dos créditos', respeitando a legislação maior"], impedindo a aplicação do expediente legal, a identificação e quantificação do crédito que o Interessado argüi estar amparado nesta legislação; e de não ser possível, também, aplicar o previsto no artigo 3º da Portaria MF no. 38, de 27.02.1997 (como também na Instrução Normativa SRF n.º 23, de 13.03.97).

Ora, e se, justamente, as incorreções verificadas nos procedimentos de emissão e registro de documentos e livros fiscais pelo Interessado, verificam-se principalmente 'nas Notas Fiscais e Livros Fiscais que documentam as operações de industrialização (por encomenda), inclusive nas NF emitidas pelos industrializadores. Assim, o Interessado deixou de apresentar justamente as informações 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 por aludido direito.

Concluiu o Fisco ao cabo de seu relato:

No Despacho Decisório inicial (fl. 241/243), a Delegacia da Receita Federal em Fortaleza indeferiu o pedido de ressarcimento em tela sob a motivação de que a "apuração do saldo credor do IPI, acumulado no primeiro trimestre calendário de 2002, decorrente da aquisição do MP, PI e ME, aplicados na industrialização, não teve como ser comprovado com o IPI devido na saída de outros produtos, nem fora utilizado conforme o disposto nos artigos 73 e 74, da Lei n.º 9.430/96, observadas as normas expedidas pela SRF do MF, de acordo com o artigo 11, da Lei N.º 9.779, de 19/01/99 — DOU de 20/01/99". Acresceu que "o pleito deixou, portanto, de satisfazer os requisitos formais da legalidade, conformado aos atos normados (sic) pela SRF e à legislação aplicável ao requerido pelo contribuinte, e a fiscalização realizada a priori detectou ser o creditamento incompatível, na sua integralidade, com os elementos registrados de apuração e correspondentes notas fiscais constantes dos autos".

E justamente por ausência de provas acerca do ressarcimento do suposto saldo credor de IPI, é que a DRJ em Belém (fls. 277/285) indeferiu a manifestação de inconformidade.

Dispõe o artigo 11 da Lei n.º 9.779/1999:

"Art. II. 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 salda 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."

Assim, o cálculo do crédito em questão toma em conta o valor dos insumos utilizados no processo industrial daqueles bens isentos ou tributados à alíquota zero. **O ressarcimento, contudo, de eventual crédito vincula-se, por óbvio, à comprovação hábil de sua existência, haja vista que qualquer crédito, para que se faça exigível, deve se revestir dos atributos de liquidez e certeza. Gize-se que independentemente de qualquer normatização infralegal, sempre se fez presente o ônus, atribuído ao industrial, de manter escrituração e controles fáticos que tornassem possível demonstrar que os insumos (MP, PI e ME) foram utilizados em sua produção fabril.**

De sua feita, o art. 2º da IN SRF 33/99, ao normatizar o referido art. 11 da Lei 9.779/99, dispôs:

Art. 2º Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIFI:

I — quando do recebimento da respectiva nota fiscal, na hipótese de entrada simbólica dos referidos insumos;

II - no período de apuração da efetiva entrada dos referidos insumos no estabelecimento industrial, nos demais casos.

§ 1º O aproveitamento dos créditos a que faz menção o caput dar-se-á, inicialmente, I por compensação do imposto devido pelas saldas dos produtos do estabelecimento industrial no período de apuração em que forem escriturados.

§ 2º No caso de remanescer saldo credor, após efetuada a compensação referida no parágrafo anterior, será, adotado o seguinte procedimento:

I - o saldo credor remanescente de cada período de apuração será transferido para o período de apuração subsequente;

I - ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação, na forma da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 10 de março de 1997.

§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).

Sem embargo, resulta das normas que regulam o ressarcimento de eventual saldo credor de IPI que o direito ao mesmo vincula-se a que o titular da pretensão mantenha escrituração e controles que lhe permitam comprovar sua condição de detentor dos créditos pleiteados, bem como exiba documentação que dê suporte a sua escrita. Ou, em outras palavras, é ônus do contribuinte provar o saldo que alega ter, cumprindo todos requisitos legais para tanto.

A diligência fiscal perpetrada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fortaleza apontou incongruências insuperáveis na documentação exibida pelo

requerente como comprobatória do direito invocado, conforme se encontra sumariado nas alíneas "a" a "f" do item 2 do relato fiscal. Com efeito, encontra-se ali referido, como exemplificativo das inconsistências detectadas, que houve saídas de produtos finais do estabelecimento que somente teriam nele reingressado após mais de dois anos e sete meses da saída declarada.

Também não haveriam sido apresentadas informações relativas a industrializações efetuadas por terceiros. Teria, ainda, ocorrido a venda de mercadorias sem o posterior estorno dos créditos escriturados na entrada, bem como a remessa de insumos sem a devida especificação, além de escrituração em desconformidade com o que dispõe a legislação de regência, dentre outros fatos. Esse conjunto tornaria impraticável a efetiva identificação dos insumos empregados no processo produtivo e, por conseguinte, qualquer aferição acerca de eventuais créditos de que seria detentor o requerente.

Com base em todos esses fatos, entendo que a empresa não tem direito ao crédito pleiteado. Em consequência, entendo prejudicado o recurso quanto à aplicação da taxa SELIC.

[...] (grifou-se)

Nesses termos, dá-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, com o indeferimento do pedido de ressarcimento, ficando prejudicada a análise da matéria relativa à taxa Selic.

3 Dispositivo

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o Voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello