



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

Processo n° 13308.000151/2001-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-005.693 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2019
Matéria IPI
Recorrente CANINDÉ CALÇADOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/1997 a 31/12/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXIGÊNCIA DE PROVA.

Não pode ser aceito para julgamento a simples alegação sem a demonstração da existência ou da veracidade daquilo alegado.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não há que se cogitar em nulidade do lançamento de ofício quando, no decorrer da fase litigiosa do procedimento administrativo é dada ao contribuinte a possibilidade de exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

RESTITUIÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. EXIGÊNCIA DE CRÉDITO LIQUÍDO E CERTO.

O crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior somente pode ser objeto de indébito tributário, quando comprovado a sua certeza e liquidez.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

A interessada acima qualificada formulou, em 20/08/2001, pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no valor original de R\$ 692.894,73 (fl. 01), referente ao 2º trimestre de 2001, com fundamento no art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996. Também constam do presente processo declarações de compensação de fls. 112, 120, 121 e 130, além daquelas que integram os processos n's 13308.000224/2002-89 e 13308.000240/2002-71, As suas folhas 01/09 e 01/03, respectivamente.

2. O Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza, após procedimento fiscal que visou a comprovação e aferição dos valores pleiteados pela contribuinte, opinou pelo indeferimento total do crédito, sob os seguintes fundamentos, constantes do Termo de Verificação Fiscal de fls. 136/164:

a) o estabelecimento produz calçados, sendo que todo o processo de

industrialização é feito sob encomenda, somando 19 o número de estabelecimentos industrializadores" (fl. 137), 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. 138).

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" (fl. 139). "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. 139).

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, destes 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. 154).

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. 155, 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 - IPI (Lei nº 9.363/96 e Portaria ME 38/97) ..., o cálculo dos valores de créditos pleiteados (...)" (fls. 163/164).

3. Em 21/02/2006, por intermédio do Despacho Decisório de fl. 305, a Delegacia da Receita Federal em Fortaleza indeferiu o pedido de ressarcimento em tela e não homologou as compensações correlatas, 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 11/05/2006 (AR de fl. 316) e apresentou, em 8/06/2006 (fl. 322), a manifestação de inconformidade de fls. 324/350, na qual alega, em síntese, que:

a) vários fatos ocorridos no curso do procedimento fiscal e, ainda, por ocasião da emissão do Aviso de Cobrança decorrente do indeferimento do seu pleito, pela Delegacia de origem, demonstram a total falta de respeito para consigo, induzindo ofensa ao seu direito de defesa. Aponta que a fiscalização, com o

mero propósito de prejudicá-la, relacionou no Termo de Verificação Fiscal processos que não constavam do respectivo Termo de Início.

b) A matéria referente ao crédito presumido de IPI para ressarcimento do PIS/Cofins, instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, é de simples compreensão e aplicação, sendo que foram disponibilizados à fiscalização, a partir de dados retirados dos controles de estoque e livros fiscais existentes, quadros demonstrativos de exportação e movimentação contábil dos insumos. Com base na legislação pertinente e nos quadros demonstrativos apresentados, o que a fiscalização deveria ter verificado era: se as MP, PI e ME foram adquiridas no mercado nacional; se tais aquisições amparavam-se em documentos fiscais hábeis, idôneos e se estavam devidamente registradas nos livros fiscais; se as exportações informadas foram efetivamente realizadas; se as receitas totais correspondem àquelas informadas em outras declarações decorrentes de obrigações acessórias; se o cálculo da relação Receita de Exportação/Receitas Totais encontrava-se correta; e se o cálculo do crédito presumido encontrava-se correto.

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".

c) 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 milhares de documentos fiscais, 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 às solicitações, no formato pedido", sendo que "sua intenção era alegar improcedentes os pedidos da contribuinte, mesmo antes de iniciar-se a verificação fiscal" (fl. 345).

d) 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 exportações realizadas, bem como a aquisição dos insumos utilizados na sua produção" (fl. 345). Observa, ainda, que mesmo que tivesse condições de atender as informações requeridas, a fiscalização "levaria décadas para analisá-las" (fl. 345), indicando que, em caso de dúvida quanto aos insumos e respectivas quantidades utilizadas na fabricação dos calçados exportados, bastaria haver-se "multiplicado a quantidade de calçados exportados de cada modelo, pela quantidade de insumos definidos nas fichas de custos dos materiais por modelo" (fl. 346).

e) Invoca o art. 90, IV, do Decreto nº 2.637, de 1998 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RPIII/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 a contribuinte, inclusive o crédito presumido de IPI para ressarcimento do PIS e Cofins" (fl. 347).

f) Registra, por último, que o não reconhecimento do direito líquido e certo ao crédito presumido 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. Em face de tais alegações, 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 presumido 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 cálculos relativos às aquisições de insumos, exportações e tudo o mais necessário, para comprovar o direito ao crédito presumido de IPI solicitado" (fl. 349), indicando quesitos relacionados as exportações que realizou, a comprovação da idoneidade ou não dos documentos de aquisição de MP, PI e ME, bem como quanto a devida escrituração fiscal e contábil de tais documentos, além da possibilidade de se estabelecer correlação entre os insumos adquiridos e os produtos exportados.

6. Em 24/05/2007, a interessada apresenta requerimento para que seja juntada aos autos cópia simples de acórdão proferido, em seu favor, pela Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, o qual se encontra as folhas 371/386 e exhibe ementa no sentido de que "o estabelecimento exportador, equiparado a produtor (...) faz jus ao crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, seja por se enquadrar no conceito de exportador, seja porque este conceito não pode alterar o objetivo da norma, de garantir o ressarcimento das exações ao PIS e Cofins incidentes no ciclo de produção de produtos exportados (...)" (fl. 371).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento negou provimento a manifestação de inconformidade. A decisão foi assim ementada:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001
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.
Rest/Ress. Indeferido - Comp. não homologada*

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs recurso voluntário, onde repisa as alegações já apresentadas na impugnação

Ao apreciar o recurso voluntário, a turma resolveu converter o julgamento em diligência nos seguintes termos:

(i) intimar o contribuinte no endereço constante nos autos para que, no prazo improrrogável de 90 (noventa) dias, apresente os documentos faltantes para viabilizar a constatação numérica do crédito aqui debatido;

(ii) ato contínuo, que a fiscalização apure, de forma detalhada, qual o montante do referido crédito (inclusive, se possível, com base apenas nos documentos já constantes nos autos) ou fundamente, de forma analítica, a impossibilidade de fazê-lo; e, por fim

(iii) concluída a diligência, que o contribuinte seja novamente intimado para, querendo, possa se manifestar a respeito em 30 (trinta) dias.

A Unidade de Origem procedeu a diligência, entretanto, não conseguiu realizar os procedimentos determinados pelo CARF em razão da falta de apresentação dos documentos e informações fiscais necessários a apuração do direito creditório alegado pela Recorrente.

Cientificada do resultado da diligência, a Recorrente não se manifestou.

Com estas considerações, o processo retornou ao CARF e a este Relator para prosseguimento do julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

Preliminarmente a Recorrente alega cerceamento do direito de defesa e pede a nulidade do despacho decisório por não atender as determinações legais de motivação e fundamentação. Não vislumbro assistir razão as alegações do recurso. O despacho decisório teve origem em auditoria realizada pela Fiscalização da Receita Federa, detalhada em relatório

fiscal, onde consta a motivação para o despacho decisório que negou o aproveitamento do crédito pleiteado.

A Recorrente foi cientificada da decisão fiscal e apresentou manifestação de inconformidade que foi apreciado em julgamento realizado na primeira instância, irredutível com o resultado do julgamento da autoridade a quo, interpôs recurso voluntário, rebatendo as posições adotadas pela primeira instância, combatendo as razões de decidir daquela autoridade, portanto, as motivações para o lançamento, bem como, as do julgamento na primeira instância foram claramente identificadas. Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa ou quaisquer outros vícios no lançamento ou no julgamento da primeira instância, todo o procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto quanto ao trabalho fiscal, bem como, o devido processo administrativo fiscal.

A Recorrente quando da apresentação da sua manifestação de inconformidade afirmou a existência do direito líquido e certo dos créditos pleiteados, entretanto, a decisão de piso entendeu por não confirmar os créditos por ausência de documentos e informações fiscais que comprovassem o seu direito creditório.

Ao apreciar o recurso voluntário a turma julgadora resolveu converter o julgamento em diligência para que fossem realizados novos procedimentos de auditoria para verificação do direito creditório alegado pela Recorrente, entretanto, a diligência se revelou infrutífera, pois, apesar de conhecer da decisão deste conselho em janeiro de 2017 e ainda das intimações realizadas, os documentos necessários para auditoria fiscal não foram apresentadas, conforme consta das conclusões do relatório de diligência, transcrito abaixo.

Sendo o interessado optante do DTE – Domicílio Tributário Eletrônico, a fiscalização intimou o mesmo, através de Termo de Início de Diligência Fiscal, pela modalidade eletrônica, nos termos do art. 23, III, “a”, do Decreto 70.235/72, ficando o contribuinte bem ciente de todo o conteúdo da demanda do Fisco no dia 13/03/2018, mediante ciência também eletrônica. Nessa intimação, restou plenamente evidenciado o prazo improrrogável de 90 dias para apresentação dos documentos/informações solicitados.

Vencido o prazo improrrogável de 90 dias, a empresa juntou aos autos apenas parte da documentação solicitada, tendo disponibilizado, também, apenas parte dos livros contábeis/fiscais requeridos. Alegou uma série de dificuldades para o cumprimento in totum da intimação e requereu prazo adicional de 90 dias para apresentação dos documentos/informações faltantes.

A IN SRF n.º 23/97, vigente à época dos fatos, estabelecia em seu art. 6º que “A empresa deverá manter em boa guarda as memórias de cálculo dos créditos presumidos e, ...”. Como se depreende da resposta ao Termo de Início de Diligência Fiscal, fls. 905/908, o contribuinte não mais dispõe das memórias de cálculo. É possível até que nem disponha mais de toda a documentação necessária à apuração do montante do crédito, visto a situação da empresa descrita na resposta. Ademais, o

*prazo estabelecido de 90 dias para cumprimento da intimação é improrrogável, como restou bem claro.
Diante do acima exposto, em face da ausência de parte das informações e documentos solicitados, vez que não apresentados pelo interessado, a fiscalização encontra óbice intransponível para cumprir a Resolução nº 3201-000.765 antes referida, que resta prejudicada em razão da inércia do contribuinte.*

A exigência de liquidez e certeza dos créditos sempre foi condição *sine qua non*, para a restituição do indébito. Autorizar a restituição de créditos pendentes de certeza e liquidez é inaplicável. A comprovação dos créditos pleiteados necessita de prova clara e inconteste. No caso em tela, o contribuinte alega a existência do indébito tributário, sem apresentar provas a comprovar as suas alegações.

A autoridade fiscal tem o ônus da comprovação dos fatos quando da realização do lançamento tributário. Entretanto, estamos tratando de caso diverso. O despacho foi motivado por falta de comprovação do crédito alegado pela Recorrente. A modificação da decisão recorrida, somente poderia ocorrer com a comprovação da existência do crédito. A simples alegação sem a apresentação de documentação comprobatória não é suficiente para alterar o despacho decisório que não homologou o pedido de compensação, muito menos, obrigar a Fiscalização da Receita Federal que promova a busca das provas necessárias à comprovação das alegações constantes do recurso.

Analisando a situação da necessidade da prova, lembro a lição de Humberto Teodoro Júnior. “Não há um dever de provar, nem à parte contrária assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente.”¹

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira

¹ Huberto Teodoro Júnior, Curso de Direito Processual Civil, 41ª ed., v. I, p. 387.

Processo nº 13308.000151/2001-44
Acórdão n.º **3301-005.693**

S3-C3T1
Fl. 6
