



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

Processo n° 13308.000212/2001-73
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.704 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2015
Matéria IPI
Recorrente CANINDÉ CALÇADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N. 9.363/96. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

O princípio da verdade material sujeita-se naturalmente ao devido processo legal, traduzindo-se no conjunto fático-probatório a ser buscado nos autos do processo, de maneira a evidenciar, com maior precisão possível, a realidade de uma dada situação constante nesse mesmo processo, de maneira que a decisão final seja a mais justa possível. Pelo princípio da verdade material constitui dever da Recorrente, no âmbito do devido processo legal, fazer prova efetiva de suas alegações, inclusive porque, em processos de crédito é do contribuinte o ônus da prova e não da Fazenda Nacional.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern – Presidente

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Alexandre Kern (Presidente), João Carlos Cassuli Junior, Maria Aparecida Martins de Paula, Fenelon Moscoso de Almeida, Ricardo Vieira de Carvalho Fernandes, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

CÓPIA

Relatório

Versa este processo de Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI, previsto no art. 1º da Lei nº 9.363/96 (documentos fls. 117 e ss.), no valor originário de R\$ 541.769,79 (quinhentos e quarenta e um mil, setecentos e sessenta e nove reais e setenta e nove centavos), que posteriormente fora retificado para o valor de R\$ 527.740,89 (quinhentos e vinte e sete mil, setecentos e quarenta reais e oitenta e nove centavos), referentes ao 3º Trimestre do ano-calendário de 2001.

De acordo com o procedimento fiscal realizado na empresa, o Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza opinou pelo indeferimento total do crédito, de acordo o Termo de Verificação Fiscal (fls. 146/174), conforme relato da DRJ/BEL, a seguir transcrito:

a) "o estabelecimento produz calçados, sendo que todo o processo de industrialização é feito sob encomenda, somando 19 o número de estabelecimentos industrializadores" (fl. 147), 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.148).

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. 149). "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 semiacabados 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. 164).

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. 165, 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. 173/174).

Assim, foi indeferido o Pedido de Ressarcimento e não homologada a compensação pretendida, sob o fundamento de que a empresa não mantinha qualquer controle da sua produção e do seu estoque, inviabilizando a apuração dos valores a serem ressarcidos.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório em 30/03/2006, conforme AR de fls. 333, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 339/366), aduzindo essencialmente o seguinte, conforme relatado pela DRJ/BEL:

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" (fl. 351).

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. 360).

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. 360). Observa, ainda, que mesmo que tivesse condições de atender As informações requeridas, a fiscalização "levaria décadas para analisá-las" (fl. 360), 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. 361).

e) Invoca o art. 9º, IV, do Decreto nº 2.637, de 1998 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados — RIPI/1998), para asseverar que a hipótese normativa diz respeito exatamente às 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. 362).

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.

Ao fim, requer seja a decisão recorrida reformada para que sejam homologadas as compensações vinculadas ao processo. Requer ainda que o ressarcimento pretendido seja atualizado entre a data do protocolo e a data do efetivo ressarcimento pela taxa SELIC e também requer a realização de perícia, com o objetivo de “*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*”, indicando quesitos relacionados às exportações que realizou, à comprovação da idoneidade ou não dos documentos de aquisição de MP, PI e ME, bem como quanto à devida escrituração fiscal e contábil de tais documentos, além da possibilidade de se estabelecer correlação entre os insumos adquiridos e os produtos exportados.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise aos argumentos sustentados pelo sujeito passivo em sua defesa, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belém/PA (DRJ/BEL), houve por bem em considerar improcedente a impugnação apresentada, proferido Acórdão nº. 01-8.803, ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001 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

Em apertada síntese a DRJ competente para o julgamento entende que o contribuinte não comprovou as suas alegações quanto ao direito de crédito, o que leva ao indeferimento do pedido.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão supracitado em data que não se pode afirmar, devido à ausência de Aviso de Recebimento, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 412/436), ratificando os argumentos levantados na Manifestação de Inconformidade.

DA DILIGÊNCIA

Em data de 10/07/2009, durante sessão de julgamento da 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 2ª Seção de Julgamento, por meio da Resolução nº 3402-00.023, converteu-se o julgamento em diligência para que a fiscalização se pronuncie acerca do cumprimento de cada um dos requisitos previstos na Lei nº 9.363/96, para a fruição do benefício discutido,

respondendo, objetivamente, se, à vista dos documentos fiscais e escrita fiscal e contábil da Recorrente, é possível, para o período de apuração de que tratam os autos: a) calcular o valor total das aquisições de MP, PI e ME, e; b) apurar as receitas operacionais bruta e de exportação.

Realizada a diligência, retornaram os autos para julgamento.

DO SEGUNDO JULGAMENTO EM 2ª INSTÂNCIA

Em sessão datada de 25/09/2012 esta 2ª TO, da 4ª Câmara, da 3ª Seção desta Casa, analisou o processo havendo unanimemente por bem em converter novamente o julgamento em diligência, tendo em vista que a primeira não respondeu objetivamente os questionamentos trazidos na Resolução de nº 3402-00.023, pois a mesma *deveria ter levado em consideração ser possível realizar o cálculo do crédito presumido, adotando-se por parâmetro o valor das aquisições de insumos adquiridos no mercado interno, utilizando-se o percentual das receitas de exportação.*

Destarte, gerou-se a Resolução nº. 3402-000.459, para determinar que a Autoridade Preparadora identifique se, a vista da documentação disponibilizada pelo sujeito passivo, é possível mensurar os valores correspondentes às aquisições de MP, PI e ME feitas com incidência de PIS e de COFINS junto a fornecedores do mercado interno, assim como, se é possível identificar os valores correspondentes à receita de exportação e a receita total do sujeito passivo, no período de apuração dos créditos pleiteados.

Também foi determinado que, após a conclusão da diligência, seja emitido o relatório conclusivo, dando vista à Recorrente para que no prazo de 30 dias apresente manifestação.

DA SEGUNDA DILIGÊNCIA

O Recorrente foi intimado da decisão em 2ª instância em 20/03/2013, conforme AR de fls. 563 (numeração eletrônica).

O processo foi encaminhado ao SEFIS/DRF-FOR para a realização da diligência em 15/04/2013, segundo a fl. 564 (numeração eletrônica).

Conforme AR de fl. 565 (numeração eletrônica), em 31/07/2013, o Recorrente recebeu o termo de intimação fiscal de fl. 566 (numeração eletrônica) para que no prazo de 30 dias apresentasse manifestação acerca da informação fiscal.

No termo de informação fiscal consta que o interessado deixou de atender a Fiscalização, desta forma não há como responder, conforme solicitado *ad literam* pelo Carf, “*se, à vista dos documentos fiscais e escrita fiscal e contábil da recorrente, é possível para o período de apuração de que tratam estes autos: a) calcular o valor total das aquisições de MP, PI e ME; e; b) apurar as receitas operacional bruta e de exportação*”.

A autoridade preparadora aduziu ao fim do termo de informação fiscal, com o intuito de sanar dúvidas quanto à Apuração do crédito presumido, que o cálculo seria efetuado sempre com base legal prevista nos artigos 1º e 3º da Portaria MF nº. 38 de 27/02/1997.

O prazo determinado para o Recorrente se manifestar expirou sem que houvesse apresentação da manifestação.

DA DISTRIBUIÇÃO

Retornando os autos de diligência, tendo o processo sido distribuído a este relator por meio de processo eletrônico, em 03 (três) Volumes, numerados até a folha 594 (quinhentos e noventa e quatro), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Jr., Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, preenchendo os demais pressupostos de admissibilidade e desenvolvimento válido e eficaz, pelo que dele tomo conhecimento.

Conforme se depreende da leitura do relatório acima, trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, previsto na Lei nº 9.363/96, referentes ao 3º Trimestre do ano-calendário de 2001, o qual, após indeferimento na Delegacia de origem e insurgência improcedente nos termos do julgamento da DRJ, ascenderam a este Conselho, que houve por bem em determinar a realização de diligências, as quais, realizadas, foram franqueadas para manifestação do contribuinte, o qual, no entanto, quedou-se silente.

Analisando a Informação Fiscal, constato que foi oportunizado ao contribuinte apresentar os cálculos do crédito presumido a que alega fazer jus, tendo a Administração disponibilizado todos os esclarecimentos e todas as Planilhas Hipotéticas que lhe permitiriam elaborar os cálculos necessários para a instrução do processo de ressarcimento de créditos, o que ofereceria à autoridade fiscal a oportunidade de, eventualmente, acatar ou rejeitar total ou parcialmente os créditos demandados pelo contribuinte. A partir daí, se poderia estabelecer algum debate concreto sobre eventual matéria que se poderia tornar litigiosa, a partir de elementos concretos de cálculo.

Todavia, a despeito desta situação, e do teor das duas Resoluções para Diligência determinadas por este Conselho, o contribuinte quedou-se inerte, não cumprindo minimamente com o dever de instrução processual, no afã de subsidiar o julgador quanto às questões que cercam o pedido sob análise, não restando alternativa que não a negativa de provimento ao recurso, por descumprimento do ônus *probandi* que pesa sobre o contribuinte, e de seu dever de lealdade e colaboração com a Administração, até mesmo para dar vasão a um pleito cujo interessado é unicamente o Contribuinte.

Quanto à repartição do ônus da prova, a regra geral encontra-se cravada no art. 333 do Código de Processo Civil, aplicável supletivamente ao Processo Administrativo Tributário, *in verbis*:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Tal dispositivo é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E esta formulação também foi, com as devidas adaptações, trazidas para o Processo Administrativo Fiscal, posto que a obrigação de provar esteja expressamente atribuída para a Autoridade Fiscal quando realiza o lançamento tributário, enquanto que para o sujeito passivo, ela lhe pesa quando formula pedido de ressarcimento de créditos.

E este certamente não foi o caso que se extrai dos autos, visto que ao contribuinte interessado foi duas vezes (através da determinação de diligências) concedida a oportunidade de provar a robustez de seus créditos, a guisa do entendimento do Fisco (tanto da DRF – postos os argumentos de Impugnação -, quanto da própria DRJ – sequencialmente pelo que foi suscitado no recurso voluntário) de que os mesmos não haviam sido provados.

Nada obstante, o ônus da prova pode ser invertido no caso de alegação da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito.

Um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a Justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

Segundo Francesco Carnelutti *as provas são fatos presentes sobre os quais se constrói a probabilidade da existência ou inexistência de um fato passado. A certeza resolve-se, a rigor, em uma máxima probabilidade.*

A certeza vai se formando através dos elementos da ocorrência do fato que são colocados pelas partes interessadas na solução da lide. Mas não basta ter certeza, o julgador tem que estar convencido para que sua visão do fato esteja a mais próxima possível da verdade.

Francesco Carnelutti compara a atividade de julgar com a atividade de um historiador. Segundo ele *o historiador indaga no passado para saber como as coisas ocorreram. O juízo que pronuncia é reflexo da realidade ou mais exatamente juízo de existência. Já o julgador encontra-se ante uma hipótese e quando decide converte a hipótese em tese, adquirindo a certeza de que tenha ocorrido ou não o fato. Estar certo de um fato quer dizer conhecê-lo como se houvesse visto.*

Como o julgador sempre tem que decidir, ele deve ter bom senso na busca pela verdade, evitando a obsessão que pode prejudicar a justiça célere. Mas a impossibilidade de conhecer a verdade absoluta não significa que ela deixe de ser perseguida como um relevante objetivo da atividade probatória.

E neste sentido, as diligências determinadas nos processo corroboram que, à toda evidência, a busca da verdade material era o fim único perquirido, ainda que as duas instâncias anteriores considerassem carente de prova o pedido formulado, buscou-se conceder ao contribuinte o direito de apresentar elementos que denotassem a certeza, liquidez e exigibilidade dos créditos, mesmo que não necessariamente diante de sua escrita fiscal, mas sim até mesmo dos documentos que o originassem, com o quê, observa-se, não contribuiu o sujeito passivo, quedando-se inerte o mesmo quando provocado a comprovar seu direito.

A verdade encontra-se ligada à prova, pois é por meio desta que se torna possível afirmar ideias verdadeiras, adquirir a evidência da verdade, ou certificar-se de sua exatidão jurídica. Ao direito somente é possível conhecer a verdade por meio das provas.

Posto isto, concluímos que a finalidade imediata da prova é reconstruir os fatos relevantes para o processo e a mediata é formar a convicção do julgador. Os fatos não vêm simplesmente prontos, tendo que ser construídos no processo, pelas partes e pelo julgador. Após a montagem desse quebra-cabeça, a decisão se dará com base na valoração das provas que permitirá o convencimento da autoridade julgadora. Assim, a importância da prova para uma decisão justa vem do fato dela dar verossimilhança às circunstâncias a ponto de formar a convicção do julgador, de forma que, nestes autos não resta ao mesmo restar impelido a

Processo nº 13308.000212/2001-73
Acórdão n.º **3402-002.704**

S3-C4T2
Fl. 599

concordar com as decisões anteriores, no sentido de considerar não comprovado o direito pleiteado.

Assim, a míngua do cumprimento do ônus da prova dos motivos de fato que constituem-se no direito pleiteado, voto no sentido de **negar provimento ao Recurso Voluntário**.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator