



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

Processo nº 13310.000030/00-65
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3401-001.189 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 27 de setembro de 2017
Assunto CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI DA LEI Nº 9.363/1996
Recorrente CALÇADOS ANIGER NORDESTE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade local da RFB analise os documentos originalmente apresentados pela empresa, do início da fiscalização até a manifestação de inconformidade, e outros que entenda necessários, para verificar a existência e eventualmente quantificar o direito de crédito, vencidos os Conselheiros Robson José Bayerl, Mara Cristina Sifuentes e Fenelon Moscoso de Almeida, que negavam provimento.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

AUGUSTO FIEL JORGE D' OLIVEIRA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, Augusto Fiel Jorge d' Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente do indeferimento de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/1996, relativo ao segundo trimestre de 2000, cumulado com pedidos de compensação e declarações de compensação formulados pelo contribuinte.

A Fiscalização entendeu que houve carência probatória por parte do contribuinte, que não teria sido capaz de apresentar os documentos hábeis, para fins de comprovação do seu direito creditório, conforme se verifica dos trechos a seguir, do Termo de Verificação Fiscal de fls. 105/134, tal como constam no relatório da decisão recorrida:

"(...) A relação íntima e informal que o interessado mantém com o industrializador por encomenda, especialmente a COCALQUI — COOPERATIVA DE CALÇADOS QUIXERAMOBIM, compromete a identificação e comprovação do processo industrial, haja vista a irregular emissão de Notas Fiscais, bem como seu registro, o que leva a situações absurdas, como: não haver produto industrial saído do industrializador por encomenda, haja vista a ANIGER considerá-lo apenas como um prestador de serviços. (fls. 115)

(...) Por fim, o interessado admira-se, e isto é surpreendente, do Agente Fiscal afirmar que é exigível que todas as operações do Interessado possam ser identificadas e comprovadas pelos documentos fiscais previstos na legislação, desde a aquisição de mercadorias, passando pela utilização destas mercadorias como insumos no processo industrial até o resultado da operação, o produto final, sua saída do estabelecimento industrial, talvez considerasse não estar obrigado ao cumprimento da Lei, às obrigações fiscais que qualquer contribuinte deve cumprir, de forma a poder comprovar, através de Documentos e Livros Fiscais hábeis, suas operações, inclusive para pleitear o ressarcimento de créditos alegados. (fls. 118)

(...) Quanto à documentação fiscal, deveria entrar insumo no estabelecimento industrializador e sair produto, com sua devida Descrição, considerando-se a Classificação Fiscal atribuída ao produto pela TIPI, aprovada pelo Decreto nº 2.637, de 10 de dezembro de 1996, devidamente registradas nas NF: as notas fiscais deveriam atender a esta operação, operação de industrialização, definida nos artigos seguintes do RIPI/98: (fls. 123)

(...) Não fosse a declaração do Representante da Empresa, já citada, "Fosse a industrialização realizada internamente, na própria Aniger, igualmente impossível seria a prestação das informações solicitadas", debitaríamos totalmente, como já afirmamos, a dificuldade encontrada nos procedimentos legais de identificação e comprovação do processo industrial que o Interessado alega realizar à relação íntima e informal que o mesmo mantém com o industrializador por encomenda, no caso, a Cocalqui — Cooperativa de Calçados Quixeramobim (que, inclusive, situa-se num edifício logo à frente da sede da Calçados Aniger Nordeste Ltda, como se fora mesmo apenas um outro galpão da mesma, inclusive com acesso por ela controlado), a uma lógica de mercado nos procedimentos do Interessado, que desconhece a Legislação vigente, atenderia a uma grande operação de industrialização com finalidade de exportação, todas as etapas gerenciadas pela Calçados Aniger Nordeste Ltda, muitas vezes fora dos limites da sua competência e do seu estabelecimento industrial, especialmente no caso da industrialização realizada pela Cooperativa, que recebe treinamento do Interessado, trabalha sobre sua supervisão, executa industrialização por encomenda com máquinas cedidas, pela Aniger, em regime de comodato, que também fornece equipamento, inclusive de segurança, partes

para manutenção do maquinário ou do galpão industrial, como pode ser verificado nas NF de Saída, CFOP 5.93 — Remessa para Industrialização, 2530, 2547, 2610, 2545, 7419, 7414, 7399, 7389, 7388, 2703, 2580, 2678 (cópias anexas), que enviam para a Cocalqui itens como "escova", "esmeril p/ máquina de chanfrar", "eletrodos", "martelos", "caneta para riscar couro", "pistola para aplicar cola", "tesouras", "navalha p/ máquina", "tacha de máquina", "bandeja de produção", "copo p/ solvente", "afiador de faca", "pincel", "balde de plástico", "rolinho para máquina de chanfrar", "osso de boi (?)", "pedra de preparação", "sacos de pano", "sacos plásticos", "furador de aço", "chave de fenda", "óculos de proteção"; essa confusão entre o Interessado, Encomendante, e o Industrializador por encomenda termina por contaminar mesmo sua percepção (da Aniger), do que sejam insumos, simplesmente, haja vista na "Relação das matérias-primas, adquiridas no mercado interno (,) considerados nos pedidos de ressarcimento de Crédito Presumido — IPI", estarem listados itens como "máquina p/fita gomada" ou "máquina p/ fechar corrugado" (vide anexo), que devem ter sido enviadas para a Cooperativa (haja vista ser ela quem utiliza referidas máquinas no processo industrial), e, por isto, considerados insumos. (fls. 127/128)

(...) Esgotadas as possibilidades de atendimento às solicitações, de forma a verificar o direito material mesmo, do Interessado, aos créditos alegados, buscamos, diretamente junto aos livros e documentos fiscais disponibilizados, comprovar o processo industrial, segundo afirma realizar, efetuado pela Calçados Aniger Nordeste Ltda, basicamente operações de industrialização por encomenda, de forma tal, legal, que nos permitisse a aplicação das 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. Foram examinados vários períodos, para exemplificar o que encontramos apresentamos a seguir o que verificamos no período dezembro de 2000 a janeiro de 2001, anexada a documentação comprobatória:

1. Começando pelo Livro Registro de Inventário — modelo 7, da Calçados Aniger Nordeste Ltda (cópia anexa), verificamos, logo de início, que os produtos semi-acabados e os produtos acabados, registrados em 31 de dezembro de 2000, não receberam a devida Classificação Fiscal, restaram declarados, apenas, com seus nomes comerciais;

2. Como pode ser verificado no Livro Registro de Inventário - modelo 7, da Calçados Aniger Nordeste Ltda (cópia anexa), em 31 de dezembro de 2000 não constava registrado neste livro nenhum item discriminado como "Tamanco de Couro Bovino p/ Senhoras c/Solado Sint" ou "Sandálias de Couro p/Senhoras c/Solado Sintético". As primeiras Notas Fiscais emitidas em janeiro de 2001 pela Cocalqui — Cooperativa de Calçados Quixeramobim, que seria o Industrializador por Encomenda principal do Interessado, quem finalizaria a operação por encomenda, o processo industrial da Aniger, portanto, foram as 324 e 326, canceladas, e as 327 a 335, todas no dia 25.01, no entanto, já em 3 de janeiro de 2001 saíram do Estabelecimento Industrial da Aniger 3.300 pares de "Tamanco de

Couro Bovino p/ Senhoras c/Solado Sint" e 4.734 pares de "Sandálias de Couro p/Senhoras c/Solado Sintético", de acordo com a NF CFOP 7.11 — 3727 e 3729 (cópias anexas), respectivamente, itens que continuariam saindo, no mês;

3. Ou seja, saíram até o dia 24 de janeiro, sem constarem registrados, em 31 de dezembro de 2000, no Livro Registro de Inventário — modelo 7, da Calçados Aniger Nordeste Ltda, sem constar registrado em seu Livro Registro de Entrada — modelo I, o que quer que seja enviado do Industrializador por Encomenda (como pode ser verificado na cópia anexa, as NF 327, 328, 330, 331, 334 e 335 estão — em de acordo com a data de emissão e do registro no Livro Registro de Saídas — modelo 2, da Cocalqui Cooperativa de Calçados Quixeramobim, cópia anexa — registradas no dia 25 de janeiro), portanto, sem origem comprovada, do Estabelecimento Industrial do Interessado, CFOP 7.11 — Venda Exportação, 59.754 pares de calçados;

4. Desta forma, mesmo se fosse possível considerar o que quer que seja que retornou da Cocalqui pudessem ser "Sandálias de Couro p/Senhoras c/Solado Sintético" e "Tamanco de Couro Bovino p/ Senhoras c/Solado Sint", ainda assim não seria possível confirmar o que o Representante da Empresa considera o necessário e suficiente para comprovar o processo de industrialização, a verificação da "identidade entre quantidades iniciais e finais de matéria-prima revelam o que, de fato, é consumido no processo, e é isso que, certamente, interessa para a fiscalização", haja vista haver saída, venda para exportação, de produtos sem origem comprovada, ou seja, no que diz respeito ao argumento do Interessado, os insumos que comporiam ou teriam sido consumidos na fabricação destes produtos, matérias-primas finais, não teriam origem comprovada, não podendo, assim, ser identificados e conferidos em quantidade com quaisquer matérias-primas iniciais. (fls. 128/130)

Assim, em verificação mesmo do direito material, parece-nos bastante o que aqui expusemos e anexamos, como prova de que o Interessado não vem sendo capaz de apresentar os documentos hábeis comprobatórios do processo industrial a que teriam sido submetidos os insumos considerados nos Pedidos de Ressarcimento, que teriam, segundo alega, dado origem a produtos finais saídos de seu estabelecimento industrial e, segundo ainda alega, exportados. (fl. 134)"

Com base nesse Termo e na Informação Fiscal de fls. 323/324, a Delegacia da Receita Federal de Fortaleza indeferiu o pedido de ressarcimento, no valor de R\$116.334,32 e não homologou as compensações a ele vinculadas.

Após a ciência dessa decisão, o contribuinte, ora Recorrente, apresentou Manifestação de Inconformidade, pela qual expôs os seguintes argumentos, tal como resumidos no relatório da decisão recorrida:

"a) Que teria havido homologação tácita das compensações que constam dos pedidos de fls. 44 e 45;

b) Que o Agente Fiscal, com um pouco mais de bom senso, com base nos dados que sempre estiveram à sua disposição, poderia constatar onde, e para que finalidade, teriam sido utilizados todos os insumos adquiridos;

c) Que, para comprovar o crédito presumido alegado, o Agente Fiscal deveria ter verificado:

1. Se as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem, informadas pelo contribuinte com direito ao crédito foram adquiridas no mercado nacional.

2. Se as aquisições mencionadas, no item anterior, estão suportadas por documentos fiscais hábeis, idôneos e se estavam devidamente registradas nos livros fiscais e contábeis.

3. Se as exportações informadas foram, efetivamente, realizadas (Registro de Exportação — RE e SD).

4. Se as receitas totais correspondem com a realidade informada pelo Contribuinte em outras obrigações acessórias, como, por exemplo, na DIRPJ.

5. Se o cálculo da relação Receita de Exportação/Receitas Totais foi realizado corretamente.

6. Por fim, se o cálculo do Crédito Presumido informado pela Contribuinte estava correto.

d) Que o Auditor-Fiscal não teria verificado as centenas de notas fiscais de compra de matérias-primas e de demais insumos de produção, colocadas à sua disposição;

e) Que o Auditor-Fiscal não teria verificado dezenas de notas fiscais de exportação, B/Ls, R. Es, SDs, contratos de câmbio de exportação, etc;

f) Que o crédito presumido deveria ser calculado com base nas aquisições de insumos e no percentual de participação das receitas de exportação na receita total da empresa exportadora, não havendo necessidade de se saber quais teriam sido os insumos aplicados nas exportações realizadas;

g) Que o valor dos insumos poderia ser calculado somando-se o estoque inicial no início de um determinado período às aquisições, e diminuindo-se as saídas não aplicadas na produção e o estoque final do mesmo período;

h) Que a solicitação de documentos feita pelo Auditor-Fiscal somente poderia ter sido realizada por alguém com algum distúrbio psíquico ou de má-fé;

i) Que teria disponibilizado ao Auditor-Fiscal os seguintes documentos, os quais seriam mais do que suficientes para confirmar as exportações realizadas e a aquisição dos insumos utilizados na produção: livros fiscais de entradas e saídas de mercadorias, livros de inventário, documentos comprobatórios da efetivação

da exportação (RE, SD, BL, Contrato de Câmbio), livros diário e razão e fichas técnicas de produção;

j) Que se a Fiscalização tinha alguma dúvida em relação a quais insumos e suas respectivas quantidades foram utilizadas na fabricação dos calçados exportados, bastaria ter multiplicado a quantidade de calçados exportados de cada modelo pela quantidade de insumos definidos nas fichas de custos dos materiais por modelo;

k) Que os pedidos de ressarcimento de crédito presumido de IPI requeridos antes de 2001 teriam sido deferidos.

5. Por fim, requereu o contribuinte:

a) Que fosse realizada perícia para esclarecer os quesitos que constam das fls. 358/359;

b) Que as compensações que constam dos documentos de fls. 44 e 45 fossem consideradas tacitamente homologadas;

c) Que fosse reformada a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza para se deferir o pedido de ressarcimento e homologar as compensações vinculadas a este processo;

c) Que o valor a ser ressarcido fosse atualizado pela taxa SELIC desde a data do protocolo do processo até a data do efetivo ressarcimento".

Em primeira instância administrativa, o pedido do ora Recorrente foi parcialmente acolhido, por decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belém, Pará, na sessão de julgamento do dia 28/08/2007, em acórdão que possui a seguinte ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

Ementa: COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Consideram-se tacitamente homologadas as compensações declaradas que não forem apreciadas pela autoridade administrativa dentro do prazo de cinco anos contados da data da protocolização do pedido de compensação.

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 110 matéria. Na ausência de provas nos autos que indiquem a certeza e a liquidez do crédito pleiteado, impõe-se o indeferimento do pleito".

Nessa oportunidade, foi reconhecida a homologação tácita das compensações cujos pedidos constam às fls. 44 e 45 e indeferido o pedido de ressarcimento, pelo entendimento de que a Recorrente teria deixado de cumprir o seu ônus probatório quanto ao direito de crédito alegado, carência probatória que teria permanecido mesmo após a

apresentação da manifestação de inconformidade, haja vista que, de acordo com a decisão recorrida, *"deveria a interessada trazer aos autos, juntamente com sua manifestação de inconformidade, todas as provas que entendesse necessárias e hábeis a demonstrar suas razões diante do indeferimento da pretensão deduzida, o que deixou de fazer. Desta feita, não havendo sido carreada aos autos prova em contrário, resta a conclusão de que a interessada 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 inoponível, porque imponderável, o argumento de que na industrialização por estabelecimento de terceiros, mediante encomenda, o crédito (que carece de demonstração) pertenceria ao encomendante"*.

Contra essa decisão, após ter sido cientificada em 29/10/2007, conforme documento de fls. 535, a Recorrente interpôs tempestivo Recurso Voluntário, em 08/11/2007, conforme documentos de fls. 536 e 887, pelo qual reiterou as razões expostas em sua Manifestação de Inconformidade, combateu a decisão recorrida, pedindo sua reforma, e ainda juntou laudo solicitado junto a empresa de auditoria independente, registrada na CVM, *"para que fosse realizada uma auditoria objetivando avaliar os controles da empresa, principalmente, os de cunho contábil, fiscal e financeiro, envolvendo a compra de insumos, industrialização e venda de seus produtos"*. Essa auditoria, segundo a Recorrente, chegou a conclusão que a Recorrente atendeu a todas as determinações legais para fazer jus ao crédito pleiteado.

Em seguida, os autos foram remetidos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF"), para apreciação do Recurso Voluntário, porém, o julgamento foi convertido em diligência pela Resolução nº 3401000.785, de 27/11/2013, para que a unidade de origem certificasse a apresentação ou não do Recurso Voluntário e, caso tivesse apresentado, que o juntasse aos autos. Isso porque, inicialmente, foi juntado aos autos apenas o laudo da empresa de auditoria independente, não havendo nos autos as razões apresentadas pelo Recorrente.

Com isso, o Recorrente foi intimado pelo Termo de fls. 883 e apresentou petição com as razões do Recurso Voluntário que havia sido interposto dentro do prazo legal, retornando os autos ao CARF.

Em 17/03/2017, o Recorrente apresentou petição de fls. 930 e seguintes, pela qual informou que *"ingressou em 10/06/2010 com a Ação Anulatória nº 000741-16.2010.4.05.8100 objetivando a declaração de nulidade das decisões administrativas de nºs 2101-00.048, 2101-00.041 e 2101-00.049, proferidas nos autos dos Pedidos de Ressarcimento de nºs 13310.000018/2001-49, 13310.000023/2002-32 e 13310.000042/2002-69, com o consequente deferimento dos créditos presumidos de IPI solicitados, para ressarcimento do PIS/COFINS incidentes nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens, aplicados nos produtos exportados, corrigidos pela taxa SELIC"* e que, no dia 05/10/2016, foi proferida sentença pelo Juízo da 2ª Vara Federal de Fortaleza/CE, que teria reconhecido o pedido de anulação das decisões administrativas e condenado a União a deferir os créditos pleiteados naqueles processos administrativos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Augusto Fiel Jorge d' Oliveira

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

A questão a ser decidida pela Colegiado diz respeito à comprovação do direito de crédito presumido que alega a Recorrente possuir, com base na Lei nº 9.363/1996, que tem a seguinte redação:

“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.

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.

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo”. (grifos nossos)

Para fins de apuração e utilização do crédito presumido da Lei nº 9.363/1996, foi editada a Portaria MF nº 38/1997 que, em seu artigo 3º prevê:

"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.

§ 1º Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, a empresa ou o estabelecimento produtor e exportador deverá:

I - apurar o total, acumulado desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção;

(...) § 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.

§ 6º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá manter sistema de controle permanente de estoques, no qual a avaliação dos bens será efetuada pelo método da média ponderada móvel ou pelo método denominado PEPS, no qual se considera que as saídas das unidades de bens seguem a ordem cronológica crescente de suas entradas em estoque.

§ 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.

§ 8º Na hipótese do parágrafo anterior, a avaliação das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção, durante o mês, será efetuada pelo método PEPS.

(...) § 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. (...)

§ 16. Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes da legislação do IPI". (grifos nossos)

Por sua vez, a Instrução Normativa nº 21/1997, que tratava dos pedidos de ressarcimento de tributos e contribuições de competência da União, administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF, bem assim os procedimentos administrativos a eles relacionados, em vigor à época dos fatos, estabelecia o seguinte em relação ao pedido de ressarcimento de crédito presumido da Lei nº 9.363/1996:

"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". (grifos nossos)

No presente caso, não está em questão a forma de cálculo do crédito presumido, mas a etapa inicial de sua apuração, qual seja, a comprovação das *"aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo"*.

Nesse ponto, a legislação traz os seguintes requisitos:

-
- (i) que a pessoa jurídica tenha sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, com as relações de quantidade e valores de insumos, na qual esteja incluído sistema de controle permanente de estoques;
- (ii) que a pessoa jurídica mantenha em boa guarda as memórias de cálculo dos créditos presumidos;
- (iii) caso a pessoa jurídica não disponha de sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial deverá, igualmente, manter em boa guarda as memórias de cálculo dos créditos presumidos, na qual conste a relação de quantidade e valores de insumos em estoque; e
- (iv) em todo caso, para fins de apresentação de pedido de ressarcimento de crédito de IPI, a pessoa jurídica 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".

Ao se examinar o Termo de Verificação Fiscal de fls. 105/134 e a Informação Fiscal de fls. 323/324, verifica-se que a Fiscalização afirma que a Recorrente não possui o sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial e que as planilhas por ela apresentadas não contém, de forma minimamente satisfatória, um controle alternativo que possa ser encarado como *"memórias de cálculo dos créditos presumidos, na qual conste a relação de quantidade e valores de insumos em estoque"*, a permitir a evidenciação do alegado direito de crédito. Além disso, segundo apurou a Fiscalização, não há documentação que demonstre os insumos adquiridos pela Recorrente e que foram remetidos à Cooperativa, pois a Recorrente não dispunha de informações quanto à classificação fiscal e alíquota de tais insumos, na forma da TIPI.

Diante de tal quadro e sem a apresentação de elementos adicionais, por ocasião da oposição da Manifestação de Inconformidade, a decisão recorrida conclui pelo não reconhecimento do direito de crédito, conforme exposto a seguir:

"Postas estas inafastáveis premissas, cumpre referir que a Diligência Fiscal perpetrada pelo Serviço competente da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza apontou incongruências insuperáveis na documentação exibida pela requerente como comprobatória do direito invocado, conforme se encontra sumariado na transcrição, que consta do relatório, de alguns excertos do Termo de Verificação Fiscal de fls. 105/134.

Por sua vez, confrontados os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade apresentada a esta via recursal administrativa, tem-se, primeiramente, que a matéria referente ao aproveitamento do crédito presumido de IPI, na hipótese em apreço, é de fato, como afirmado pela requeute, de simples aplicação, em seu sentido aritmético. Contudo, o direito ao aproveitamento dos créditos respectivos cinge-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. Assim, o que tem relevância, 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.

Note-se, nesse passo, que as exigências efetuadas em sede da Diligência Fiscal, contra as quais se insurge, ao contrário de se apresentarem descabidas, revelam-se necessárias à efetiva comprovação do direito alegado pelo sujeito passivo, havendo-se de reconhecer que o atendimento das mesmas somente se faria impossível no caso da ausência de qualquer controle do processo produtivo, conclusão a que chegou a Diligência Fiscal. Acresça-se, ainda, que embora tenha argüido a recorrente que fora exíguo o prazo concedido para fornecimento de tais informações, o que se tem, em concreto, é que mesmo por ocasião de apresentação de sua manifestação de inconformidade, deixaram as mesmas de serem apresentadas. De outro lado, ainda no que diz respeito a aspectos procedimentais da Diligência Fiscal em tela, é de se observar que a suposição do contribuinte, de que a fiscalização "levaria décadas" (fl. 352) para analisar os dados requeridos, não se põe a afastar o dever legal de prestá-las, sobretudo quando presente manifesto interesse seu em ver elucidadas todas as questões, para satisfação de sua pretensão. Ao contrário, o que se constata é que a interessada, limitando-se a argumentar, deixou de instrumentalizar sua manifestação de inconformidade com qualquer prova segura da efetiva utilização em seu processo produtivo das MP, PI e ME cujo crédito presumido de IPI invoca".

No laudo acostado ao Recurso Voluntário, a Recorrente pretende identificar o motivo para a não verificação do direito de crédito e defende a existência de um controle alternativo apto a tal objetivo, quando expõe que:

"Em síntese, a empresa não descortinou, à fiscalização, conforme revelam as evidências do Anexo 7, da Parte 1, seus controles internos sistemicamente organizados, aqui expostos, que se enquadra objetivamente na categoria Controle Alternativo, como preceitua o artigo 345 e Subseção IV do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (Regulamenta a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI); vigente à época da fiscalização, hoje revogado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de Dezembro de 2002 (Regulamenta a Tributação, Fiscalização, Arrecadação e Administração do Imposto Sobre Produtos Industrializados — IPI). Ao invés, limitou-se a apresentar, para fins de substituição do Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque — Modelo 3 (Art. 359, Decreto nº 2.637/88), "Planilha de Controle de Pares 411 Produzidos" e "Boletim de Controle das Exportações", como "Modelo de controle utilizado pela empresa das produções" (Anexo 7, p.87) (...)

Pode-se perceber, especificamente à folha 77 do texto do Termo de Verificação Fiscal, localizar-se a origem da problemática na indisponibilização do Livro de Registro e Controle de Produção e do Estoque — Modelo 3 por parte da empresa. Sua ausência motivou a investigação desconcentrada que marcou o apregoadado elenco de considerações acessórias. (...)

Ficou confirmado e evidenciado ao longo deste texto, com seus anexos e comprovações, que o empreendimento reveste-se de condições sociais

comprometidas com a organização e o respeito à administração. Seu funcionamento atende aos princípios administrativos do bom gerir e a prontidão com que, manual ou eletronicamente, foram disponibilizados e apreciados pelo autor, todas as ocorrências que caracterizam, incontestemente, a figura do Controle Alternativo, previsto no art. 388 do RIPI".

Nesse contexto, com o reconhecimento de que até a decisão de primeiro grau a prova constante nos autos é deficiente para fins de comprovação do direito de crédito e, de outro lado, com o oferecimento pela Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, de laudo, com novos documentos e informações que atestariam o seu direito de crédito, ainda que parcialmente, tendo em vista que, como afirmando no laudo, não foi possível a localização de toda a documentação de suporte do crédito alegado, a solução da lide caminha para dois caminhos,

Um primeiro caminho é o de que a Recorrente deveria ter produzido toda a prova necessária à comprovação do seu direito de crédito ao longo da Fiscalização e, no curso do contencioso instaurado após o indeferimento do seu pedido, até a apresentação de sua Manifestação de Inconformidade, nos termos do artigo 16, parágrafo 4º, do Decreto nº 70.235/1972, o que não ocorreu. Seguindo essa linha, o entendimento seria pela preclusão da discussão envolvendo produção posterior de prova, o que levaria ao não provimento do Recurso Voluntário.

Todavia, no presente caso, além de existir uma deficiência de prova por parte da Recorrente, a meu ver, há também deficiência de prova também por parte da Fiscalização, pois tanto o Termo de Verificação Fiscal de fls. 105/134 quanto a Informação Fiscal de fls. 323/324 não demonstram, de maneira inequívoca, a inexistência de direito de crédito. Tanto é assim que, analisando a mesma escrita contábil e fiscal da Recorrente, a empresa de auditoria independente e o perito nomeado judicialmente não encontraram as mesmas dificuldades apontadas pela Fiscalização, existindo, inclusive, uma sentença de primeiro grau reconhecendo o direito de crédito em outro trimestre, o que lança dúvidas nas conclusões apresentadas pela Fiscalização, sendo prudente, a meu ver, um exame adicional para verificação do direito de crédito solicitado.

Assim, um segundo caminho é que me parece mais adequado ao caso concreto é converter o julgamento em diligência, para que a unidade local da RFB analise os documentos originalmente apresentados pela empresa, do início da fiscalização até a manifestação de inconformidade, e outros que entenda necessários, para verificar a existência e eventualmente quantificar o direito de crédito, elaborando relatório fiscal conclusivo a respeito.

Após, a Recorrente deverá ser cientificada para, querendo, se manifeste dentro do prazo de 30 (trinta) dias, abrindo-se, igual prazo à Fazenda Nacional, antes do retorno dos autos para julgamento.

É a diligência.

Augusto Fiel Jorge d' Oliveira - Relator