



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

Processo n° 13310.000049/2002-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.129 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2017
Matéria Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
Recorrente Calçados Aniger Nordeste Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/06/2002 a 30/09/2002

IPI. CREDITAMENTO. ART. 11 DA LEI N° 9.779/99. PROVA. Para o creditamento nos termos do art. 11 da Lei n° 9.779/99, há de haver a comprovação da industrialização, com a premissa de entrada de insumos e a consequente saída de produto industrializado, identificando-se entre as duas etapas - entrada e saída - a industrialização.

RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. Para fazer jus ao ressarcimento pleiteado, o contribuinte deve apresentar as provas solicitadas pela Fiscalização, sob pena de restar seu pedido indeferido. Assim, para todo crédito pleiteado, obrigatoriamente, deve ser feita a comprovação hábil de sua existência, para atestar sua liquidez e certeza.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Valcir Gassen e Renato Vieira de Avila.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Renato Vieira de Avila, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Adoto a relatório da Resolução nº 340300.045 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, por bem relatar os fatos:

Trata-se de Pedido de Restituição apresentado pelo contribuinte em 05/11/2002 (fl. 1), cumulado com Declaração de Compensação (fls. 85/86), por meio do qual solicita a restituição de valores correspondentes a saldo credor de créditos básicos de Imposto sobre Produtos Industrializado (IPI) em relação ao período de apuração de julho de 2002 e setembro de 2002 (3º trimestre de 2002).

O saldo credor seria decorrente das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem (MP, PI e ME) utilizados na industrialização de produtos industrializados tributados à alíquota zero, já na vigência art. 11 da Lei nº 9.779/99.

A Delegacia da Receita Federal em Fortaleza - CE (DRF) entendeu que “o Interessado não vem sendo capaz de apresentar os documentos hábeis comprobatórios do processo industrialização que teriam sido submetidos os insumos considerados nos Pedidos de Ressarcimento” (fl. 120; grifo editado – Termo de Verificação Fiscal de fls. 91/120), em seguida concluindo, pelas mesmas razões, que “o pleito deixou, portanto, de satisfazer os requisitos formais da legalidade, conformando aos atos normados 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, de modo que a improcedência do pleito deu-se não pela base legal, mas pela falta de comprovada materialidade do processo de apuração do tributo” (fl. 310; grifos editados – Informação Fiscal de fls. 308/310), assim decidindo, ao final, pelo indeferimento da restituição e recusa de homologação à compensação (Despacho Decisório de fl. 311).

A contribuinte foi notificada em 23.01.2007 (fl. 313), apresentando então manifestação de inconformidade (fls. 315/337), na qual alega que o Auditor Fiscal fez solicitações de documentos e informações que extrapolavam qualquer medida de razoabilidade.

Requeru ainda, que seu crédito fosse atualizado pela Taxa Selic entre a data do protocolo deste Processo e a data do efetivo ressarcimento.

Com a Impugnação, a contribuinte apresentou cópia de diversas decisões proferidas em outros processos da mesma natureza, nos quais solicitou o ressarcimento de IPI em relação a outros períodos de apuração, os quais foram deferidos integral ou parcialmente.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamentos em Belém – PA (DRJ), manteve o indeferimento do pedido do contribuinte, por meio do Acórdão nº 018.967 (fls. 468/476), cujas razões são resumidas na seguinte ementa:

RESSARCIMENTO DE IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. LIQUIDEZ E CERTEZA. O ressarcimento AUTORIZADO PELA ART. 11 DA Lei nº 9.779, de 1999, vincula-se ao preenchimento dos requisitos e condições determinados pela legislação tributária de regência. Na ausência de provas, nos autos, que permitam presumir a certeza e a liquidez do crédito

pleiteado, impõe-se o indeferimento da pretensão. Rest/Ress. Indeferido – Comp. Não homologada

A contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 479/508), no qual:

a) reitera que, em relação ao período de apuração tratado neste caso, a totalidade de sua produção, enquanto indústria de calçados, era destinada à exportação, produzindo dezenas de modelos de calçados distintos;

b) reitera a descrição do seu processo produtivo (feita em resposta ao item 8 do Termo de Verificação Fiscal), explicando também que a industrialização é feita utilizando mão-de-obra da Cooperativa de Calçados de Quixeramobim Ltda (Cocalqui), com as máquinas e equipamentos da Contribuinte;

c) insurge-se contra a alegação do Fisco de que não haveria prova de que os insumos teriam sido de fato destinados ao processo produtivo, argumentando que não há qualquer fundamento concreto que justifique esta dúvida, e que seria questão de bom senso aferir que os insumos compõem o produto final; a propósito do tema, questiona “*se todas essas matérias-primas, materiais de embalagem e materiais intermediários não foram aplicados na produção, e se não constam do registro de inventário da empresa, o que foi feito com eles?*” e argumenta que “*se verificarmos superficialmente o demonstrativo nº 10, entregue à fiscalização em atenção ao Termo de Início e juntado ao Processo quando da Manifestação de Inconformidade, que relaciona TODOS OS MATERIAIS utilizados na produção para cada ano-calendário que foi objeto de fiscalização, ficará constatado, até para um leigo, que tais materiais fazem parte da produção de calçados (couros, solados, forros, saltos, caixas, linhas, etc.), atendendo, inclusive, os preceitos contidos nos Pareceres CST n.ºs 65/79 e 181/74*” (fl. 488)

d) insiste, assim, em que as informações solicitadas pela Fiscalização foram atendidas de forma suficiente.

Argumentou, também, que o direito de crédito do IPI é gerado na entrada do insumo no estabelecimento industrial, e não no consumo dos insumos na produção.

Quanto a estrutura formal da produção industrial desenvolvida pelo contribuinte, a controvérsia reside no seguinte:

a) Para a Recorrente, a Cocalqui (cooperativa de mão de obra) não é industrializador por encomenda, mas sim prestadora de serviço; e

b) a Fiscalização recusa a qualificação da Cocalqui como prestadora de serviço, entendendo-a como industrializador por encomenda, exigindo que as relações entre ambas fosse formalizada como tal, com a consequente demonstração no procedimento fiscalizatório.

Nos dizeres da fiscalização:

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 PROCEDIMENTO

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; HAVER VENDA E EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NÃO PRODUZIDO, HAJA VISTA, SE FOSSE POSSÍVEL CONSIDERAR AS NOTAS DE RETORNO DA COCALQUI COMO COMPROBATÓRIAS DO PROCESSO PRODUTIVO, QUE O QUE SAI DA COOPERATIVA NÃO SAI ACOMPANHADO DA RESPECTIVA E DEVIDA NOTA FISCAL, ESTA EMITIDA, INDEPENDENTE DA DATA DE SAÍDA DO QUE QUER QUE SAIA DO INDUSTRIALIZADOS POR ENCOMENDA (CONSIDERADO PRESTADOR DE SERVIÇO), PERIODICAMENTE, APENAS AO FINAL DE CADA MÊS (...) OU SEJA, POR EXEMPLO, SAPATOS QUE NÃO FORAM FABRICADOS (PORQUE NÃO HÁ NOTA DE SAÍDA DE SAPATO DA COCALQUI – SÓ DE DEVOLUÇÃO DE INSUMOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇO).

Diante dessa controvérsia, a 4ª Câmara/3ª Turma Ordinária resolveu converter o julgamento em diligência para que Delegacia de origem verificasse a regularidade da escrituração dos créditos de IPI, demonstrando:

(1) se o contribuinte lançou o crédito pela entrada dos insumos no valor pelo qual adquiriu, antes de remetê-los à Cocalqui, ou se se creditou pelo valor das remessas recebidas da Cocalqui, bem como se o valor da atividade (prestação de serviço/industrialização por encomenda) da Cocalqui é lançado como crédito;

(2) se os produtos saídos do contribuinte foram exportados;

(3) se os documentos apresentados na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário autorizam inferir a aplicação dos insumos nos produtos saídos do contribuinte.

E,

(4) Intimação do contribuinte para apresentar o contrato que tenha firmado com a Cocalqui, bem como para juntar a cópia do ato constitutivo desta cooperativa.

Realizadas as devidas intimações, o relatório resultado da diligência apontou:

O Interessado, intimado em 10.10.2012, em 01.11.2012 e novamente em 23.11.2012 (termos em anexo), deixou de atender a Fiscalização — limitou-se a apresentar alguns Livros Fiscais e cópias de NF de Entrada de insumo (vide resposta a Fiscalização em anexo) —, desta forma, não há nada a acrescentar a fiscalização realizada na empresa a época da análise do alegado crédito, não há sobre o que se manifestar. Em resposta Fiscalização, o Interessado faltou, inclusive, com a verdade dos fatos (sujeitando-se, assim, ao previsto em Lei: a omissão ou a falsidade de informações solicitadas configura

hipótese de crime contra a ordem tributária prevista no art. 10 da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, sem prejuízo das demais sanções cabíveis), quando afirma que a empresa teria realizado, no período, industrialização por encomenda, como encomendante, (unicamente) através do estabelecimento industrial Cooperativa de Calçados Quixeramobim Cocalqui, quando é sabido, e consta no ora Processo, que não só através da Cocalqui, mas o Interessado, no período, realizou industrialização por encomenda, como encomendante, através de vários estabelecimentos industriais, além do citado: Firenze Acabamentos em Couro Ltda; A. Buhler S/A Curtume e Magic Acabamentos em Couro Ltda; A. C. Costa Representações; Stein Ind. e Com. Do Nordeste Ltda; Curtume Betghan Ltda, Grandes Curtumes Cearenses S/A; Policromo — Aila Maria Barbosa de oliveira ME; BOB — Couros ind. e Com. Ltda; Couros Nobre Beneficiamento Ltda; Shekinah — Luisa Coelho da Rocha; Reichert Calçados Ltda; Solados Termo-Conformados — Ricardo Rodolfo Pilger; Spengler — Ind. Com. Benefic. de Couros Ltda; Antônio Marcos Lemos da Silva; Curtipelli — Ind. e Com. de Couros Ltda; Novocouro Ind. e Com. de Couros Ltda. Em tempo, os créditos pleiteados nos processos são créditos básicos, o direito a este crédito, Crédito Básico, não se condiciona a exportação de produtos.

Não houve manifestação da Recorrente sobre o relatório fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI, referente ao terceiro trimestre de 2002, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99.

Dispõe o art. 11 da Lei nº 9.779/99, *verbis*:

*Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados 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 alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.*

Logo, para se falar em direito ao crédito com supedâneo nesse dispositivo, há de haver a comprovação da industrialização, com a premissa de entrada de insumos e a consequente saída de produto industrializado, identificando-se entre as duas etapas – entrada e saída – a industrialização.

Assim, para todo crédito pleiteado, obrigatoriamente, deve ser feita a comprovação hábil de sua existência, para atestar sua liquidez e certeza.

Neste caso, a fiscalização buscou a demonstração do efetivo emprego, **no processo de industrialização da Recorrente ou de terceiro por sua conta e ordem**, dos insumos cujo crédito de IPI invoca, sendo que somente quando cabalmente comprovado tal emprego (isso, pois, eventualmente algum insumo poderia sofrer destinação diversa, não autorizadora do aproveitamento do crédito nos termos do art. 11), é que se poderia avançar à etapa seguinte de cálculo do valor devido.

O ponto fundamental do recurso do contribuinte é: ***"O direito ao crédito do IPI se dá na entrada dos insumos no estabelecimento industrial, não no consumo desses insumos na produção."***

Alega então o contribuinte que bastaria, para aferição do crédito a ser ressarcido, verificar se as aquisições de insumos foram tributadas pelo IPI; se tais aquisições se amparavam em documentos fiscais hábeis, idôneos e se estavam devidamente registradas nos livros fiscais; se os insumos comprados pela empresa teriam sido aplicados na fabricação de seu produto e se constaria do livro de apuração do IPI a apuração do crédito solicitado.

Entendo que não há razão no argumento. Explico.

É de se repisar que não se mostra suficiente a afirmação de que todos os insumos adquiridos tenham sido utilizados no processo industrial, não bastando identificar as notas fiscais representativas das aquisições respectivas e, ao final da longa cadeia de produção, a saída definitiva do estabelecimento de determinados produtos, fazendo-se imprescindível, antes, que reste demonstrada, por elementos mínimos de prova, que tais insumos foram de fato destinados ao processo produtivo da interessada (próprio ou por sua conta e ordem), ou seja, que não sofreram destinação diversa.

Foram detectadas insubsistências na documentação exibida pelo requerente como comprobatória do direito invocado. A empresa não conseguiu apresentar os documentos hábeis comprobatórios do processo industrial a que teriam sido submetidos os insumos, que segundo alega, geraram os produtos finais saídos de seu estabelecimento industrial e, em seguida, exportados.

Então, a sua escrituração não lhe permitiu comprovar sua condição de titular dos créditos pleiteados, porquanto o controle de entrada e saída de mercadorias, a emissão de notas fiscais, a escrituração fiscal e contábil e o controle de estoque devem revestir-se de coerência e confiabilidade tais que autorizem indicar, com precisão, quais insumos efetivamente fizeram parte do processo de industrialização.

Além do relato da informação fiscal, na oportunidade da diligência, a resposta à intimação e a anotação manuscrita do representante legal da empresa, dispensam novos comentários, e-fl. 1187-1189:

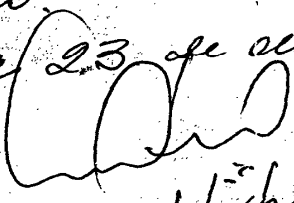
Deixamos de apresentar nesta data os itens abaixo relacionais, para os quais solicitamos um prazo adicional de 20 (vinte) dias para a devida disponibilização:

- a) Controle de Estoques – Item 1.3 do TIAF
- b) Relação das Notas Fiscais de Saídas – Item 3. Do TIAF
- c) Notas Fiscais de Saídas – item 5. Do TIAF
- d) Cópia das Fichas Técnicas do Produtos fabricados no período – complemento do item 6. Do TIAF

CALÇADOS ANIGER NORDESTE LTDA.
Walter Hubmann
Procurador

Em tempo:
Também estamos deixando de comprovar a relação de produtos fabricados no período de em questão.

Fortaleza, 23 de outubro 2012


Walter Hubmann

Regra geral considera-se que o ônus de provar recai sobre quem alega o fato ou o direito:

CPC/1973

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.

CPC/2015

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

É do próprio contribuinte o ônus de registrar, guardar e apresentar os documentos e demais elementos que testemunhem o seu direito ao creditamento.

Houve comprovação nos autos de que a empresa foi intimada e reintimada a apresentar os documentos comprobatórios, o que não foi exercido em sua plenitude. Sem o atendimento à fiscalização, não há como comprovar a existência dos créditos pleiteados, porquanto não foram colocados à disposição do fisco.

Trata-se aqui de pedido de iniciativa do próprio contribuinte (ressarcimento), para o qual, necessariamente, o mesmo deve possuir e apresentar as provas correspondentes. Assim, o momento oportuno para apresentação de provas aconteceu quando das sucessivas intimações apresentadas pela fiscalização à Recorrente, na impugnação, em sede de recurso voluntário e também no procedimento de diligência fiscal.

Não há que se olvidar que as declarações, informações, documentos e registros contábeis elaborados pelos contribuintes somente fazem prova a seu favor perante o Fisco, quanto à existência de direito pretendido, se calcados em documentos fiscais hábeis e idôneos.

Não foram apresentadas a escrituração do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, bem como não houve a apresentação de nota fiscal de entrada dos produtos industrializados por encomenda.

Ressalte-se que a industrialização por encomenda foi informada pela Recorrente:

Informamos que durante o período em análise por essa fiscalização, a Aniger Nordeste realizou operação de industrialização por encomenda, como Encomendante, junto à empresa COCALQUI – Cooperativa de Calçados Quixeramobim, Rua Gerardo Bizarria de Carvalho, 35, Quixeramobim, Ceará, CNPJ 01.791.113/0001-15, Telefone (88) 3441-1232, presidente da cooperativa Sr. Antonio Helder Arruda de Oliveira.

Entretanto, como já outrora informado, não foi apenas a COCALQUI que efetuou essas operações para a Recorrente.

Os elementos existentes nos autos apontam que houve entrada de produtos aplicados na produção de calçados e que houve a saída de calçados do estabelecimento da Recorrente. Todavia, a atividade de industrialização não era realizada pela Recorrente, mas por terceiro, em regime de industrialização por encomenda. E não foi demonstrada a existência de um controle de estoque dos insumos e dos produtos acabados, nem houve uma formalização adequada das operações que envolveram a industrialização por encomenda.

O processo industrial da Recorrente foi por ela descrito nessas etapas:

1. *Recebimento do pedido do cliente;*
2. *De posse do pedido, emite-se a ordem de produção, (OP);*
3. *Segue-se o desenvolvimento técnico do produto, matrizes, formas, navalhas e compra da matéria-prima;*

4. Observação sobre a matéria-prima couro:

Beneficiamento do couro, significa dar o acabamento final, tipo de curtimento e cor.

O couro é comprado em estágios pré-curtido ao cromo (WET BLUE), vegetal ou semi-terminado.

Ambos necessitam de acabamento final com fingimento e/ou pintura.

O beneficiamento é feito por cortumes especializados, não é operação típica de empresa de calçados, e após é recebido no almoxarifado da Calçados Aniger Nordeste Ltda para classificação e ser aprovado para produção.

5. Toda matéria-prima é recebida no almoxarifado da empresa e tem seu registro no sistema de controle do estoque. O material é devidamente conferido, tanto na qualidade quanto na quantidade. Logo em seguida é agrupado no que chamamos de ordens de produção (OP), a qual é remetida para a produção. A industrialização é efetuada pela Cocalqui (Cooperativa de Calçados Quixeramobim Ltda), a qual recebe os insumos acompanhados de Nota Fiscal (Remessa p/industrialização).

Por sua vez, a fiscalização apontou:

O Interessado afirma, no item 5, que “Toda matéria-prima é recebida no almoxarifado da empresa e tem seu registro no sistema de controle do estoque”, no entanto, verificamos, a partir da observação de documentos fiscais, que não, e demonstramos com a anexação das NF, como exemplo: da Curtume Panorama Ltda, 2861, em 20.02.2002, CFOP 6.11, venda para Calçados Aniger Nordeste Ltda, com a observação “Local de entrega da mercadoria p/ benef. por conta e ordem do adquirente Firenze Acabam em Couros Ltda Picada 48 Alta s/n Ivoti-RS CNPJ89.774.830/000180 conf. nota fiscal de remessa 2862 de 20.02.2002”; da mesma empresa, a referida 2862; e, da Calçados Aniger Nordeste, a 6943, CFOP 693, de 20.02.2002, com a observação “Mercadoria adquirida pela NF 2861 de Curtume Panorama Ltda entregue a Firenze Acabamentos em Couro Ltda, conforme NF nº 2862”. Arguida “Se realiza ou realizou operação(ões) de Industrialização por Encomenda como Encomendante”, o Interessado respondeu que “Durante todo o período compreendido pelos processos em análise, a empresa efetuou operações de industrialização por encomenda de seus produtos produzidos”, listando como Estabelecimento Industrial que realizou a Industrialização por Encomenda: Razão Social: COCALQUI – Cooperativa de Calçados Quixeramobim Ltda.

(...)

De fato, o Industrializador por Encomenda, Cocalqui, de acordo com a informação prestada pelo Interessado, e como verificamos no local, situa-se num edifício logo à frente da sede da Calçados Aniger do Nordeste Ltda, como se fora mesmo apenas um outro galpão da mesma, inclusive com acesso por ela controlado. Na Resposta ao Termo de Início, o Interessado declara, ainda, que “Não temos sistema de Custos Coordenado e Integrado com a Escrituração Fiscal” e que não escritura o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque modelo 3, mas “Registro equivalente conforme modelo anexo”.

Então, a formalização da remessa e o retorno da industrializadora por encomenda não foram feitas de maneira adequada. Isso porque:

(...) Outrossim, hão bastasse isto, em documento do Interessado entregue à Fiscalização, “Assunto: Remessa e Retorno para industrialização por encomenda” (cópia anexa), o procurador Cursio José Juchem termina por concordar com os argumentos aqui expostos pelo Auditor, haja vista o texto, e seus anexos, apresentados:

“A empresa promoveu a remessa de matérias-primas para industrialização por terceiros, mediante a emissão de Nota Fiscal CFOP 593 (atual 5901) com descrição e classificação fiscal das matérias-primas.

A empresa executora dos serviços de industrialização é Cooperativa de Calçados Quixeramobim Cocalqui. O retorno das mercadorias industrializadas é feito através de duas Notas Fiscais:

- retorno simbólico dos insumos utilizados na industrialização por encomenda, CFOP 594 (atual 5902). Exemplo anexo NF 616 da Cocalqui. Nesta nota fiscal de retorno simbólico dos insumos está mencionada a quantidade de pares produzidos com estes insumos.

- o valor cobrado pela industrialização compreendendo os serviços prestados e mercadorias eventualmente empregadas no processo industrial, é feito pelo executante da encomenda (Cocalqui) com emissão de nota fiscal CFOP 5.13 (atual 5124), colocando o nome do modelo do calçado, a quantidade de pares e os valores monetários correspondentes. Exemplo NF 627 anexa. Verificando a Legislação pertinente especialmente o PN nº 378/71 e RIPI/98, deveria o executor da encomenda descrever ainda na referida nota fiscal, a descrição do produto. Calçado de couro/modelo Velvet, bem como a Classificação Fiscal de cada produto (grifo nosso)”.

Sobre os exemplos, as notas fiscais anexadas pelo Interessado, há que se alertar, primeiro, para o fato de que se tratam de documentos emitidos no ano de 2004, fora do período que estamos verificando, portanto, mas que, ainda assim, podem servir de exemplo, sim, inclusive para demonstrar que o Estabelecimento Industrial, ao menos até junho de 2004, permaneceu com as mesmas práticas de emissão e registro de documentos e livros fiscais que impossibilitam 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, o cálculo dos valores de créditos pleiteados, por alegado direito, senão vejamos:

1. A NF de Saída 2957, que seria o exemplo de Remessa para Industrialização por Encomenda, CFOP 5901, emitida em 30.06.2004, não parece referir-se às NF 616 e 627, emitidas em datas anteriores, 18.06.2004 e 28.06.2004, da Cocalqui, que seriam exemplo de “retorno das mercadorias industrializadas”,

haja vista não estar listada em nenhuma destas, como pode ser verificado;

2. As NF que, juntas, seriam o exemplo de Retorno de Industrialização por encomenda, não podem assim ser consideradas, haja vista as divergências gritantes entre elas, além das datas de emissão: a NF 616 registra, em Descrição dos Produtos, “Remessa simbólica no total de insumos recebidos para industrialização de calçados através de s/ NFs nº 2660 a 2663, 2685 a 2688, 2698 a 2700, 2706 a 2709, referente a 21.216 prs de calçados produzidos; diferentemente da NF 627, que deveria ser seu par, indissociável, na devolução do que quer que fosse, que registra “Ind. efetuada p/ outra empresa conforme insumos recebidos para industrialização de calçados através de ss N/F nº 2493, 2524/25, 2527 a 2530/32, 2534 a 2567/74, 2579 a 2582/85/86/90/91, 2593 a 2597, 2609 a 2612, 2619 a 2623, 2631 a 2633/35/36, 2638 a 2646, 2650 a 2653, 2660 a 2663/85 2686 a 2688, 2698 a 2700, 2706 a 2709, 2725/26, 2752 a 2759, 2767 a 2771, 2783 a 2787, 2799 a 2806, 2820 a 2827, 2844 a 2849, 2862 a 2864” [ainda, como se fora serviço mesmo, “(1,5% IRRF”)], totalizando 24.651 pares. (Há uma inscrição indecifrável na NF 627, no campo Insc. Estadual do Substituto Tributário lê “1124 3/3 cont. 109”, talvez algum código acessível apenas às duas empresas.)

O exposto é mais um exemplo da dificuldade que o Interessado encontra para demonstrar o processo de industrialização, comprovar a operação de industrialização por encomenda, atender, neste sentido, à solicitação da Fiscalização (mesmo, ao menos, apresentar uma única NF de Saída, sua, de venda definitiva, que pudesse ser associada a NF de Retorno de Produto Industrializado por Encomenda, emitida pela Cocalqui, nenhuma foi assim entregue à Fiscalização o Interessado só conseguiu fazer e apresentar um tipo de associação entre Notas Fiscais: associar, e apresentar à Fiscalização, NF, da Aniger, que seriam de saída de insumos, CFOP 5.93 Remessa para Beneficiamento, àquelas que seriam de devolução destes insumos, emitida pela cooperativa, ainda assim porque nas NF de Retorno de Industrialização por Encomenda, CFOP 5.13 e 5.94, da Cocalqui, constam, pelo menos isto, relacionadas, no campo “Descrição dos Produtos”, os números das NF de Remessa para Beneficiamento emitidas pela Empresa Encomendante) diante dos documentos, que seriam comprobatórios da operação de industrialização por encomenda, o Representante da Empresa termina, por fim, por reconhecer que “Verificando a Legislação pertinente especialmente o PN nº 378/71 e RIPI/98, deveria o executor da encomenda descrever ainda na referida nota fiscal, a descrição do produto, Calçado de couro/modelo Velvet, bem como a Classificação Fiscal de cada produto”.

Do exposto, é obrigatória a demonstração do controle da matéria-prima adquirida e efetivamente empregada na industrialização.

Rumo à improcedência do presente recurso voluntário, solução que nestes autos parece irremediável, adoto também os fundamentos do voto proferido nos processos idênticos ao presente, mas de trimestres diferentes: nº 13310.000100/2001-73 (2º trimestre/2001), e nº 13310.000045/2001-11 (1º trimestre 2001), do Conselheiro Ivan Alegreti:

Quando o contribuinte industrializa diretamente, basta demonstrar o seu processo produtivo e o seu controle de estoque de matéria-prima e produtos acabados para que se identifique a agregação das aquisições ao produto final. Mas quando o processo produtivo envolve atividade de terceiros, deve haver um controle mais rigoroso, por meio do qual se consiga identificar a agregação dos insumos remetidos aos produtos industrializados recebidos. Neste sentido, faço minhas as seguintes palavras do Conselheiro Antonio Zomer, em julgamento de caso desta mesma Recorrente, embora envolvendo crédito presumido e outro período de apuração:

Em se tratando de industrialização por encomenda, o controle da produção é, sem dúvida, muito mais trabalhoso para a empresa, uma vez que, aos controles exigidos dos contribuintes normais do IPI, agrega-se a documentação que deve ser emitida quando da movimentação dos insumos e dos produtos acabados entre os estabelecimentos da encomendante e do industrializador.

Neste passo, as remessas de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, recipientes, moldes, matrizes ou modelos devem ser cuidadosamente registradas e controladas na contabilidade das duas empresas, por meio da emissão dos documentos fiscais próprios, principalmente as notas fiscais de remessa. Este controle deve estender-se ao processo de fabricação, com acompanhamento efetivo da utilização dos insumos, e alcançar o retomo dos produtos industrializados, com registro em separado da devolução dos insumos/produtos.

No presente caso, a fiscalização requereu a apresentação dos controles efetuados pela empresa e constatou que eles eram inexistentes ou muito precários, provavelmente devido à proximidade física dos estabelecimentos da encomendante e do industrializador, separados unicamente por uma rua.

Em vista desta proximidade, estabeleceu-se uma confusão entre os estabelecimentos da Calçados Aniger e da Cocalqui, gerando uma grande gama de irregularidades, registradas pela fiscalização em pormenores no Termo de Verificação Fiscal de fls. 75/104. Entre elas, destaca-se a emissão de notas fiscais que não poderiam corresponder a efetivos retornos de produtos industrializados, pois não havia a correspondente remessa dos insumos e vice-versa.

Se a requerente do crédito de IPI não mantém os controles exigidos pelas normas regulamentares, não logrando nem mesmo comprovar de forma adequada a realização da industrialização por encomenda, e mais, que os insumos foram, de fato, utilizados na sua fabricação, não há que se falar em direito ao ressarcimento dos créditos pagos na sua aquisição. Neste contexto, as notas fiscais de aquisição de insumos não são suficientes para garantir o direito ao ressarcimento, assim como não o são os livros

contábeis e fiscais de entradas, saídas, de apuração do IPI e os diversos contratos de câmbio de exportação. Sem a necessária vinculação entre estas peças, por meios dos registros e demonstrativos exigidos pelo regulamento do IPI, não exsurge o direito ao ressarcimento.

(...)

O indeferimento do ressarcimento dos créditos, de outra feita, não significa que a autoridade fiscal está afirmando que não houve a compra de insumos por parte da requerente, ou que não tenha havido a industrialização de calçados pela Cocalqui, ou que não tenha havido exportações de calçados pela Aniger. O que se concluiu foi que os controles existentes, efetuados de maneira precária e desvinculada das remessas de insumos e do retomo dos produtos acabados, não permitiu a aferição do direito ao crédito e, conseqüentemente, ao ressarcimento, porque não se comprovou a incorporação dos insumos aos produtos exportados.

Também não socorre a recorrente o fato de ter ocorrido o deferimento de outros pleitos seus, relativos a períodos anteriores, tanto de crédito presumido quanto de créditos básicos, pois a comprovação do direito deve ser feita período a período, processo a processo, mormente quando a empresa possui mais de um estabelecimento industrial, como é o caso da recorrente, que se situa em Quixeramobim — CE e possui pelo menos uma filial industrial, situada no sul do país, no município de Campo Bom RS. Para a continuidade do deferimento dos pedidos nos anos subsequentes não é suficiente que a empresa seja a mesma ou que não tenha havido alteração do processo produtivo. A verificação fiscal, por decisão da autoridade administrativa, pode ser realizada apenas nos livros e documentos, como no caso anterior, ou in loco, como no caso presente. Decisões em sentido contrário podem surgir, não porque os Auditores Fiscais são distintos, mas porque os períodos são diferentes e os exames podem ser mais ou menos aprofundados. Por conseqüência, também não se pode afirmar que uma decisão está correta e a outra errada, ou vice-versa, pois ambas foram proferidas à vista das provas produzidas nos respectivos processos.

Quanto à reiteração do pedido de perícia, feita no recurso voluntário, há que se registrar que não cabe ao julgador determinar a produção de novas provas, mas apenas investigar sobre a exatidão e veracidade daquelas existentes nos autos, produzidas pelas partes. Se o Fisco examinou o processo industrial das empresas envolvidas na operação industrial (Calçados Aniger e Cocalqui) e concluiu pela inexistência ou total imprestabilidade dos controles mantidos por ambas, para o fim de demonstrar a incorporação dos insumos aos produtos vendidos ou exportados, cabia à recorrente ilidir esta acusação, por meio da apresentação de documentação comprobatória de suas alegações.

(trecho do voto; Acórdão 20219.303, Processo nº 13310.000050/200213, Rel. Cons. Antonio Zomer, j. 04/09/2008)

Caberia ao Recorrente, com efeito, demonstrar nestes autos a existência e a confiabilidade do seu controle de estoque, tanto dos insumos como dos produtos acabados, vinculando as operações de remessa para a

industrialização com os retornos de produto industrializados e destes com as vendas realizadas ao exterior, o que, no entanto, verificou-se ser inconsistente.

A ementa desses julgados foi assim redigida:

IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. ART. 11 DA LEI 9.779/99. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. CONTROLE DO ESTOQUE. PROVA. Quando envolve industrialização por encomenda, o controle da produção é mais trabalhoso e complexo, pois além dos controles exigidos dos contribuintes normais do IPI, agrega-se a documentação que deve ser emitida quando da movimentação dos insumos e dos produtos acabados entre os estabelecimentos da encomendante e do industrializador. Cabe ao contribuinte demonstrar a existência e a consistência do controle do estoque e das operações de remessa de insumos para a industrialização por encomenda, bem como do retorno dos produtos industrializados. A falta de comprovação e controle destas operações impede a aferição da aplicação dos insumos na industrialização, impedindo o reconhecimento do crédito.

Por conseguinte, não tendo a Recorrente comprovada a legitimidade do crédito pleiteado, não pode pretender socorrer-se da diligência ou perícia técnica para esse fim, que é seu pedido subsidiário.

A autoridade julgadora administrativa, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, pode determinar, de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligências ou perícias, mas somente quando entendê-las necessárias ao seu convencimento, devendo indeferir as prescindíveis ao julgamento. Há que se ter em conta, que essa previsão legal não existe com o propósito de suprir o ônus da prova distribuído às partes, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos trazidos pelo requerente.

As diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.

Assim, não cabe à autoridade julgadora diligenciar ou determinar a realização de perícia para, de ofício, promover a produção de prova da legitimidade do crédito alegado pelo contribuinte ao indeferimento do ressarcimento/compensação.

De se ressaltar, outrossim, que o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material, em nada macula tudo o que foi até aqui tratado. É que o referido princípio se destina à busca da verdade, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no cumprimento do seu ônus probatório. Desta forma, com fundamento no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, descabe qualquer pedido de diligência.

Em suma, restou demonstrado que a interessada se omitiu em produzir a prova que lhe cabia, segundo as regras de distribuição do ônus probatório do PAF. Não o fazendo, seu pleito de creditamento de IPI deve ser indeferido.

Aplicação de SELIC

Quanto ao requerimento de que seu crédito seja atualizado pela Taxa Selic entre a data do protocolo deste Processo e a data do efetivo ressarcimento, não há previsão legal que autorize tal procedimento no ressarcimento de créditos.

De toda a sorte, os créditos ora em discussão não podem ser reconhecidos.

Conclusão

Por isso, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora