



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

Processo nº 13310.000100/2001-73
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-002.300 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de junho de 2013
Matéria IPI RESSARCIMENTO
Recorrente CALÇADOS ANIGER NORDESTE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

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.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Ivan Allegretti – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Marcos Tranches Ortiz e Ivan Allegretti. Sustentou pela Recorrente o Sr. Walter Hubmann, RG. 5.653.978-SSP/BA.

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento apresentado pelo contribuinte em 23/10/2001 (fl. 1), cumulado com Declarações de Compensação (fls. 168, 178, 182, 185, 186 e 200), por meio do qual solicita o ressarcimento de saldo credor de créditos básicos de Imposto sobre Produtos Industrializado (IPI) em relação ao período de apuração de abril a junho de 2001 (2º trimestre de 2001), com fundamento no 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, que teriam, segundo alega, dado origem a produtos finais saídos de seu estabelecimento industrial e, segundo ainda alega, exportados. CONCLUSÃO. Desta forma, haja vista o Interessado não haver comprovado absolutamente o alegado direito aos créditos pleiteados, e este estar sujeito à prova, através de documentos hábeis, comprobatórios da origem dos valores efetivamente utilizados no cálculo do benefício previsto na legislação*” (fl. 234; grifo editado – Termo de Verificação Fiscal; fls. 205/234), assim decidindo, ao final, pelo indeferimento da restituição e recusa de homologação à compensação (Despacho Decisório de fls. 423/426).

A contribuinte foi notificada em 14/11/2006 (fl. 429), apresentando então manifestação de inconformidade (fls. 430/453), na qual alega que o Auditor Fiscal fez solicitações de documentos e informações que extrapolam qualquer medida de razoabilidade, devendo-se reconhecer que os insumos que adquiriu foram aplicados na industrialização dos sapatos que exportou. Requereu ainda, que seu crédito seja 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 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 01-9.643 (fls. 536/551), cujas razões são resumidas na seguinte ementa:

IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO.

Só geram direito ao ressarcimento do crédito de IPI as matérias-primas e os materiais intermediários que se enquadrem no conceito jurídico de insumo, ou seja, aqueles que embora não se integrando ao novo produto, se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação. Parecer Normativo CST nº 65/79.

LIQUIDEZ E CERTEZA.

Incumbe a requerente a demonstração de que o valor pleiteado goza de liquidez e certeza. Em não o fazendo, impossível o acolhimento da pretensão.

Rest/Ress. Indeferido – Comp. Não homologada

A contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 554/586), 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 nºs 65/79 e 181/74”* (fl. 563) insistindo, assim, em que as informações solicitadas pela Fiscalização foram atendidas de forma suficiente;
- d) argumenta, 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.

Resolveram os membros deste Colegiado, por meio da Resolução nº 3403-00.044 do dia 26 de maio de 2010 (fls. 1015/1017), converter o julgamento do recurso em diligência a fim de certificar a regularidade fiscal das entradas de matéria-prima e das saídas de produtos industrializados para o exterior, para que fosse verificado se o contribuinte lançou o crédito pela entrada dos insumos no valor pelo qual adquiriu, antes de remetê-los à Cocalqui, ou 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, e também se os produtos saídos da contribuinte foram exportados.

O relatório da diligência ainda deveria dizer se os documentos apresentados pelo contribuinte na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário autorizam inferir a aplicação dos insumos nos produtos saídos da contribuinte.

Requeru-se, também, que o contribuinte fosse intimado a apresentar o contrato que tenha firmado com a Cocalqui, bem como providenciar a juntada de cópia do ato constitutivo desta cooperativa.

Consta do Termo de Informação Fiscal (fl. 1021) que, depois de intimada três vezes, a contribuinte *“deixou de atender à Fiscalização - limitou-se a apresentar alguns Livros Fiscais e cópias de NF de Entrada de insumo (vide resposta à Fiscalização em anexo) -, desta forma, não há nada a acrescentar à fiscalização realizada na empresa à época da análise do alegado direito, não há o que se manifestar”*.

A ciência ao contribuinte do Termo de Informação Fiscal foi dada por meio de Termo de Encerramento de Ação Fiscal, em 27/11/2012 (fl. 1038).

Os autos foram então devolvidos a estes Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator

O recurso voluntário foi protocolado em 03/01/2008 (fl. 553), dentro do prazo de trinta dias contados da data da notificação do acórdão, ocorrida em 17/12/2007 (fl. 552).

Por ser tempestivo, tomo conhecimento do recurso.

De um lado, assiste razão ao Recorrente quando alega que a Fiscalização foi excessivamente exigente nas suas diligências, como quando, por exemplo, pretende a entrega de relatório nos seguintes moldes (fls. 227/229):

Para isto, solicitamos a apresentação de Relatório com as seguintes informações, anexadas cópias dos documentos comprobatórios das mesmas:

5.1. Apresentar, para cada Nota Fiscal (separadamente), as seguintes informações (nesta ordem) acerca dos insumos adquiridos e remetidos para industrialização por encomenda (discriminar os insumos adquiridos no mercado interno daqueles adquiridos no mercado externo): 1. Número da nota fiscal; 2. Data de registro no Livro Registro de Entradas - modelo 1; 3. CFOP registrado no Livro Registro de Entradas; 4. Data de registro no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque - modelo 3 (fichas substitutivas ou outro controle equivalente); 5. CFOP registrado no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque; 6. CFOP constante na nota fiscal; 7. Razão social do fornecedor; 8. CNPJ do fornecedor; 9. Discriminação de cada produto; 10. Valor de cada produto; 11. Classificação fiscal de cada produto; 12. Alíquota de IPI de cada produto; 13. Registrar se o insumo beneficiou-se dos institutos da Suspensão, Isenção, Imunidade, ou de algum incentivo

fiscal, citar a legislação que garantiu este direito, número do Processo e do Ato Declaratório que o concedeu, se for o caso; 14. Período em que foi registrado o crédito no Livro Registro de Apuração do IPI; 15. Valor do crédito de IPI registrado; (do item 16 ao 18, para o caso previsto no artigo 391 - nas operações em que o estabelecimento mandar industrializar

produtos, com insumos adquiridos de terceiros, os quais, sem transitar pelo estabelecimento adquirente, forem entregues diretamente ao industrializador - estas informações devem constar na nota fiscal emitida em nome do adquirente, o estabelecimento em questão) 16. Razão Social do destinatário industrializador; 17. CNPJ do destinatário industrializador; 18. Endereço do destinatário industrializador; (do item 19 ao 33, para o caso em que o insumo ou o produto semi-acabado transita pelo estabelecimento adquirente) 19. Número da nota fiscal de saída (para industrialização por encomenda); 20. Data de registro no Livro Registro de Saídas — modelo 2; 21. CFOP registrado no Livro Registro de Saídas; 22. Data de registro no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque — modelo 3 (fichas substitutivas ou outro controle equivalente); 23. CFOP registrado no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque; 24. CFOP constante na nota fiscal de saída; 25. Razão social do industrializador; 26. CNPJ do industrializador; 27. Discriminação de cada produto; 28. Valor de cada produto; 29. Classificação fiscal de cada produto; 30. Alíquota de IPI de cada produto; 31. Registrar se o produto beneficiou-se dos institutos da Suspensão, Isenção, Imunidade, ou de algum incentivo fiscal, citar a legislação que garantiu este direito, número do Processo e do Ato Declaratório que o concedeu, se for o caso; 32. Período em que foi registrada a saída no Livro Registro de Apuração do IPI; 33. Valor do débito de IPI registrado; (a partir do item 34, os retornos da industrialização por encomenda, quer os insumos remetidos tenham transitado ou não pelo estabelecimento encomendante) 34. Número da nota fiscal de saída do estabelecimento industrializador (retorno de industrialização por encomenda); 35. Data de registro no Livro Registro de Entradas; 36. CFOP registrado no Livro Registro de Entradas; 37. Data de registro no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque; 38. CFOP registrado no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque; 39. CFOP constante na nota fiscal; 40. Razão social do industrializador; 41. CNPJ do industrializador; 42. Discriminação de cada produto industrializado; 43. Valor de cada produto industrializado; 44. Classificação fiscal de cada produto industrializado; 45. Alíquota de IPI de cada produto industrializado; 46. Registrar se o produto beneficiou-se dos institutos da Suspensão, Isenção, Imunidade, ou de algum incentivo fiscal, citar a legislação que garantiu este direito, número do Processo e do Ato Declaratório Valor dos produtos industrializados ou importados pelo estabelecimento industrializador, diretamente empregados na operação, se ocorrer essa circunstância 48. Período em que foi registrada a entrada no Livro Registro de Apuração do IRPJ; 49. Valor do crédito de IPI registrado.

Apresentar, para cada Nota Fiscal (separadamente), as seguintes informações (nesta ordem) acerca dos produtos finais vendidos referentes aos insumos adquiridos e remetidos para industrialização por encomenda: 1. Número da nota fiscal; 2. Data de registro no Livro Registro de Saídas - modelo 2; 3. CFOP registrado no Livro Registro de Saídas; 4. Data de

Estoque - modelo 3 (fichas substitutivas ou outro controle equivalente); 5. CFOP registrado no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque; 6. CFOP constante na nota fiscal; 7. Razão social do comprador; 8. CNPJ do comprador; 9. Discriminação de cada produto; 10. Valor de cada produto; 11. Classificação fiscal de cada produto; 12. Alíquota de IPI de cada produto; 13. Registrar se o insumo beneficiou-se dos institutos da Suspensão, Isenção, Imunidade, ou de algum incentivo fiscal, citar a legislação que garantiu este direito, número do Processo e do Ato Declaratório que o concedeu, se for o caso; 14. Período em que foi registrada a saída no Livro Registro de Apuração do IPI; 15. Valor do débito de IPI registrado; (a partir deste item 16, para os casos de exportação); 16. Data da efetiva exportação; 17. Número do documento de exportação; 18. Valor em real; 19. Valor em dólar no caso de venda com fins à exportação, apresentar declaração da empresa compradora de que atende perfeitamente ao previsto no Decreto-Lei nº. 1.248, de 29 de novembro de 1972, na condição de "Comercial Exportadora", se for o caso (apresentar documentação comprobatória)

Ao ver deste Relator, a Fiscalização, ao deparar-se com uma escrituração que não seguiu os moldes adequados para formalizar as operações de industrialização por encomenda e para o controle do estoque, pretendeu buscar uma via alternativa, cujo cumprimento, no entanto, apenas é possível em teoria.

Dos dados existentes nos autos, verifica-se que houve entrada de produtos aplicados na produção de calçados e que houve a saída de calçados do estabelecimento do Recorrente.

Ocorre que a atividade de industrialização não era realizada pelo 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 envolvem a industrialização por encomenda.

O Recorrente explicou o seu processo produtivo da seguinte forma (fls. 223/224):

- 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 fengimento 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).

A Fiscalização, no entanto, constatou o seguinte (fls. 224/):

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 CNPJ-89.774.830/0001-80 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". Argüida "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" (grifo nosso) e que não escritura o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque - modelo 3, mas "Registro equivalente conforme modelo anexo" (grifo nosso).

A Fiscalização entende que as notas fiscais que formalizam a remessa e o retorno da industrializadora por encomenda não foram feitas de maneira adequada, não permitindo aferir a existência de controle de estoque (fl. 232):

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; 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 INDUSTRIALIZADOR 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), E SE O TIVESSEM SIDO AINDA NÃO TERIAM SAÍDO DO INDUSTRIALIZADOR POR ENCOMENDA (PORQUE SE SAÍRAM NÃO TERIAM SAÍDO ACOMPANHADO DE NOTA FISCAL) JÁ PODERIAM, VENDIDOS E EXPORTADOS, ESTAR PASSEANDO NUMA RUA DA EUROPA OU DOS EUA.

A Fiscalização ilustra a falta de compasso entre as notas fiscais e a falta de controle eficiente do estoque no seguinte trecho (fls. 237/238):

(...) 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 (grifo nosso) 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 atrav. de ssNF 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".

O contribuinte, como visto, não conseguiu demonstrar o controle da matéria-prima adquirida e efetivamente empregada na produção.

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 subseqüentes 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 consequência, 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 202-19.303, Processo nº 13310.000050/2002-13, 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.

Diante de tal panorama, entendo que também no presente caso não há como se reconhecer o direito de crédito do contribuinte.

Voto, por isso, por negar provimento ao recurso.

Ivan Allegretti

Processo nº 13310.000100/2001-73
Acórdão n.º **3403-002.300**

S3-C4T3
Fl. 1.085

CÓPIA