



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

Processo n° 10840.911275/2009-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-001.402 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2014
Matéria IPI. RESSARCIMENTO.
Recorrente COINBRA-FRUTESP S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO.
INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos finais a serem exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto nos artigos 1º e 2º, ambos da Lei nº 9.363/96.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Luis Eduardo Garrossino Barbieri – Presidente-substituto.

Charles Mayer de Castro Souza - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Eduardo Garrossino Barbieri (presidente-substituto), Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/12/2014 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 1
8/12/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 16/12/2014 por CHARLES MAYER
R DE CASTRO SOUZA

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de Castro Souza, Paulo Roberto Stocco Portes, Tatiana Midori Migiyama e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

A interessada apresentou pedido eletrônico de ressarcimento de crédito presumido de Imposto de Produtos Industrializados – IPI, com fundamento na Lei n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei n.º 10.276, de 10 de setembro de 2001, cumulado com pedidos de compensação de débitos próprios.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório DRF/Ribeirão Preto de rastreamento nº913291902, de fl.477/482, que deferiu parcialmente o valor de R\$346,15, do crédito presumido de IPI, de que trata a Lei nº 9363, de 13 de dezembro de 1996, solicitado no PER/DCOMP nº38.498.06837.310305.1.1.014647 (4º trimestre de 2004), no valor de R\$8.080.074,98 (somatório dos créditos presumidos do 1º trimestre/2000, 1º trimestre/2001, 1º trimestre/2003, 2º trimestre/2003, 3º trimestre/2003, 4º trimestre/2003 e 1º trimestre/2004), fls.02/431. Por conseguinte, homologou as compensações efetuadas nos PER/DCOMP indicados no despacho decisório até o limite do crédito reconhecido, determinando a cobrança dos débitos cujas compensações foram não homologadas porque não há valor a ser restituído/reconhecido em suficiência.

A DRF/Ribeirão Preto proferiu o Despacho Decisório com base no Termo de Conclusão Fiscal de fls.606/626, no qual a fiscalização constatou que a interessada apesar de exportar os produtos, não os industrializava, pois não tem e nunca teve, estrutura física para industrializar os produtos, tudo o que foi produzido foi oriundo da industrialização por encomenda realizada por uma empresa do mesmo grupo, a COINBRA FRUTESP INDUSTRIAL LTDA, CNPJ 00.831.373/000104, fato ocorrido na vigência da Lei nº 9.363, de 1996, que não previa a inclusão da prestação de serviços na industrialização por encomenda, na base de cálculo do crédito presumido do IPI, admitida tão somente a partir da Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, na convalidação dos atos praticados com embasamento na Medida Provisória nº 2.202-1, de 26 de julho de 2001, no art. 1º, § 1º, inciso II, quando o encomendante fosse contribuinte de IPI.

Em seu relato, a fiscalização informou que a interessada formalizou Pedidos de Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI e PER/DCOMP vinculados ao referido crédito, relativo aos períodos de ressarcimento dos 1º trimestres dos anos-calendário de 2000, 2001, 2003 e 2004; 2º trimestre/2003, 3º trimestre/2003; 4º trimestre/2003, e que tais créditos decorreram de ajustes realizados a partir de 01/01/2000, quando a interessada retificou a DCTF do 1º trimestre/2000, para incluir um valor de R\$142.782.353,00 decorrente de estoques de produtos acabados e não exportados no período anterior, ano

calendário de 1999, que refletiu nos trimestres subseqüentes, conforme DCTF's apresentadas até o 3º trim/2002 e DCP a partir do 4º trim/2002 até o 1º trim. 2004.

Além disso, afirma que a partir das declarações e esclarecimentos prestados pela Sra Margarete Aparecida Ferraresi Alves, procuradora da fiscalizada, que trabalha na função de gerente fiscal da empresa Louis Dreyfus Commodities Agroindustrial S/A, CNPJ 00.831.373/0001-04 e chefe do departamento fiscal da Coimbra Frutesp Industrial Ltda, constatou que os empregados não estavam registrados em uma ou outra empresa, e sim em regime de grupo econômico, ambas empresas funcionavam no mesmo parque industrial e endereço, tinham o mesmo sócio majoritário (Louis Dreyfus Citrus S/Aestrageira) e funcionários comuns, mesmo representante perante o CNPJ, o Sr. Reinaldo Roberto Sesma e todas, o mesmo contador responsável o Sr. José Reinaldo Simon da Silva.

Ao responder sobre como se dava a operacionalização das atividades da fiscalizada nos anos de 2000, 2001, 2003 e 2004, a referida procuradora respondeu que as compras de insumos, vendas, transporte, recebimentos, pagamentos, exportação, escrituração comercial e fiscal eram realizadas pelos mesmos funcionários em regime de grupo econômico, pois no prédio principal estava estabelecida a empresa CNPJ 00.831.373/0001-04 e em prédio separado da indústria, o centro administrativo de dimensões de 4m por 5m, onde funcionava a ora fiscalizada. Informou ainda, que a fiscalizada realizava a compra dos insumos, emitia nota fiscal de remessa para industrialização para a empresa de CNPJ 00.831.373/0001-04, que realizava a industrialização do produto e quando apto a comercialização, era emitida uma nota de retorno para a fiscalizada que emitia uma nota fiscal de venda destinada a exportação.

A fiscalização, a partir da auditoria realizada nos livros de entrada e saída da fiscalizada e da empresa de CNPJ 00.831.373/0001-04, verificou o fluxo dos insumos assim descrito: aquisição de insumos em quase sua totalidade, pela empresa objeto de fiscalização, remessa fictícia de encomenda para industrialização para empresa de CNPJ 00.831.373/0001-04, CFOP 593, recebimento dos insumos por esta com emissão de nota fiscal de entrada para industrialização por encomenda, CFOP 193, retorno fictício dos produtos industrializados, CFOP 594, e entrada fictícia dos produtos industrializados para a ora fiscalizada, CFOP 194, que permitiu concluir que tanto a entrada quanto a saída eram fictícias, porque a ora manifestante funciona apenas como compradora de insumos e exportadora, mas na prática, a industrialização se dá pelo recebimento direto dos insumos na outra empresa do grupo, a Coimbra Frutesp Industrial Ltda, CNPJ 00.831.373/0001-04.

Apesar de adquirir os insumos, não industrializava os produtos vendidos, pois tudo o que foi produzido e exportado foi oriundo da industrialização por encomenda realizada por uma empresa do mesmo grupo, ambas que funcionavam no mesmo parque

industrial e endereço, mesmo sócio majoritário, funcionários comuns. E assim, em razão de as regras que versam sobre o crédito presumido terem caráter excepcional, interpretam-se de modo literal e restrito, principalmente no que tange o art. 1º da Lei nº9.363, de 1996.

Cientificada do despacho decisório de fls.477/482, em 10/03/2011, fls.483/484, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, fls.485/497, alegando que:

- *O pedido original apresentado pela requerente era referente a créditos decorrentes de produtos exportados ao longo do 1º trimestre/00, 1º trimestre/01, 1º trimestre/03, 2º trimestre/03, 3º trimestre/03, 4º trimestre/03, 1º trimestre/04;*

As mercadorias vendidas nos trimestres mencionados foram fabricadas em 1999 pela própria requerente – Coimbra Frutesp S/ACNPJ 46.347.795/0001-00, por força do art.2º da Lei nº9.363 os créditos pleiteados tem como base de cálculo insumos igualmente adquiridos até 31/12/1999;

- *O despacho decisório nº913291902 concluiu pelo reconhecimento parcial das importâncias pleiteadas e compensadas bom base no Termo de Conclusão Fiscal elaborado pelo SEFIS da DRF/Ribeirão Preto;*

- *O trabalho fiscal afirma que não há dívida quanto à compra de insumos por parte da empresa Coimbra Frutesp S/A, CNPJ 46.347.795/0001-00, e quanto às vendas para exportação, e de que se trata de créditos decorrentes de produtos acabados em estoque e não exportados referentes ao ano de 1999, contudo considera que a requerente não poderia apropriar os créditos porque não houve por parte da fiscalizada industrialização de insumos adquiridos, e tudo que é produzido decorre de industrialização por encomenda, a Coimbra Frutesp Industrial Ltda CNPJ 00.831.373/0001-04, mas este entendimento não pode prosperar;*

- *As mercadorias em questão, que se encontravam em estoque na data de 31/12/1999 foram fabricadas diretamente pela requerente e não pela Coimbra Frutesp Industrial Ltda, uma vez que esta passou a exercer atividade econômica apenas em julho de 2000, e exportadas nos anos seguintes;*

- *Ainda que os produtos em exame tivessem sido fabricados sob encomenda da requerente, somente a título de argumentação, não haveria impedimento para que apropriasse os créditos em questão, na medida em que calculados a partir de insumos por ela adquiridos;*

- *Até 31/12/1999 as unidades industriais do Grupo Louis Dreyfus, em que o suco de laranja era produzido, eram de sua titularidade, tais ativos só foram transmitidos para Coimbra – Frutesp Industrial Ltda em julho de 2000, conforme documentos que registram capitalização desta sociedade, sendo que até então ela não exercia atividades industriais;*

- *Na "Ata da Assembléia Geral Extraordinária Realizada em 1º de Julho de 2000", os acionistas da Requerente aprovaram a*

proposta da diretoria da sociedade, consistente no aumento de capital da COINBRA-FRUTESP INDUSTRIAL LTDA., mediante a conferência "dos ativos que compõem os estabelecimentos industriais de processamento de frutas cítricas localizados nos municípios de Bebedouro e Matão, Estado de São Paulo". A deliberação mencionada foi registrada perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo (JUCESP) em 31.07.00 (doc. 02);

• Nas mesmas datas mencionadas, houve a subscrição e o registro na JUCESP de "Ata de Reunião de Quotistas e 10ª Alteração de Contrato Social" da COINBRA-FRUTESP INDUSTRIAL LTDA. Por meio dela, o capital social de referida sociedade passou de R\$10,00 para R\$91.150.000,00. Deste total, R\$91.144.089,58 foi capitalizado pela Requerente, por meio da conferência dos complexos industriais de Bebedouro e Matão, acima mencionados (doc. 03);

A partir da leitura dos documentos citados, verifica-se que, se as unidades industriais de fabricação de suco de laranja eram de propriedade da Requerente até 01.07.00, isso significa que até tal data a fabricação do produto citado era de sua responsabilidade. Daí porque não há razão para que seja negado o direito da própria Requerente de pleitear e aproveitar o crédito presumido garantido pela Lei n. 9.363/96;

• A COINBRA-FRUTESP INDUSTRIAL LTDA. não realizava a industrialização do produto exportado antes da conferência das unidades industriais feita pela Requerente, até porque sequer tinha ativos e capital para explorar referida atividade econômica. Como visto, anteriormente a tal oportunidade, o patrimônio da COINBRA-FRUTESP INDUSTRIAL LTDA. era composto por recursos em caixa no total de R\$ 10,00, originários da capitalização inicial feita pelo seu sócio;

• As assertivas expostas são confirmadas pelo protocolo que descreve as condições de capitalização da COINBRA-FRUTESP INDUSTRIAL LTDA. pela Requerente com as unidades industriais de Bebedouro e Matão, ao estabelecer que: "Em consequência da conferência dos estabelecimentos referidos na Cláusula 1", a atividade industrial de fabricação de produtos derivados do processamento de frutas cítricas passará a ser exercida, exclusivamente, pela INDUSTRIAL, remanescendo para a FRUTESP a atividade de produção e compra de frutas cítricas, a compra de material de embalagem, bem como a comercialização, tanto no mercado interno quanto no mercado externo dos produtos resultantes de sua industrialização" (doc. 04 – Cláusula Segunda);

• A fim de que não houvesse dúvidas acerca do início das atividades industriais da COINBRA-FRUTESP INDUSTRIAL LTDA. e do destino das mercadorias até tal data produzidas pela Requerente, o referido protocolo fixou que: (1) "A transmissão dos estabelecimentos industriais da FRUTESP para a INDUSTRIAL considerar-se-á concretizada no mesmo dia 1º de

julho de 2000, a partir de quando a INDUSTRIAL assumirá todas as atividades inerentes ao processo industrial" (Cláusula Quinta destacamos) e (2) "Os produtos acabados, os produtos intermediários, os materiais de embalagem e outros insumos existentes em estoque nos estabelecimentos industriais de Bebedouro e Matão, em 30 de junho de 2000, continuarão sendo de propriedade da FRUTESP, até que sejam por ela vendidos ou transferidos para outro local" (Cláusula Sexta destacamos).

A mercadoria industrializada em estoque até 31.12.1999 é identificável a partir das fichas de registro de inventário de tal período (doc. 05);

- Diante o exposto, é indiscutível que até 01.07.00 a industrialização da mercadoria exportada pela Requerente foi executada diretamente por ela. Em decorrência, são descabidas as alegações da Fiscalização, no sentido de que a Requerente não tinha empregados e estabelecimentos para fabricar os produtos comercializados;

- A improcedência de tais ilações é demonstrada não só pelo material antes mencionado, segundo o qual se vê que os complexos industriais de Bebedouro e Matão eram as instalações físicas em que a Requerente produzia a mercadoria exportada, mas ainda pelas fichas mensais do CAGED preenchidas por ela anteriormente à conferência das unidades industriais à COINBRA-FRUTESP INDUSTRIAL LTDA. (docs. 06). Referida documentação indica que a atividade econômica da Requerente ("CNAE") compreendia a "produção de sucos de frutas e de legumes" e que para tanto ela detinha mais de duas centenas de trabalhadores empregados;

- Como a própria Fiscalização reconheceu que a mercadoria exportada a partir da qual se requereu os créditos presumidos relacionados ao processo em referência era a existente em estoque em 31.12.1999, não há razão para se negar o aproveitamento dos valores sob o argumento de que teriam sido industrializados por terceiro;

- Comprovado que o produto comercializado com adquirentes no exterior que deu origem ao pedido de crédito presumido em análise foi industrializado diretamente pela Requerente, deve ser reformado o despacho decisório e reconhecido o direito ao aproveitamento da importância pleiteada;

- Na eventualidade de não ser acatado o quanto exposto no item anterior, o que se aceita unicamente a título de argumentação, ainda assim deve ser reconhecida a legitimidade do direito creditório formulado pela Requerente. Isso porque o crédito presumido em questão foi calculado, a partir de insumos de sua propriedade, que se alega (indevidamente) teriam sido remetidos a terceiro para que fossem aplicados na produção de mercadoria por ela encomendada com a finalidade de posterior exportação;

- O crédito presumido do IPI instituído pela Lei n. 9.363/96 foi criado com a finalidade de ressarcir o exportador pela incidência cumulativa do PIS/COFINS sobre os insumos utilizados na fabricação das mercadorias comercializadas fora

do território nacional, tendo sido conferido ao exportador a fim de liberá-los dos custos fiscais embutidos nos insumos consistentes nas contribuições PIS/COFINS agregadas ao preço de compra pago aos fornecedores para que não compusessem o valor de venda do produto exportado;

• A leitura da lei nº9.363, de 1996, assegurou o aproveitamento do crédito presumido do IPI sobre a aquisição de itens que são integrados no processo produtivo da mercadoria final destinada à exportação, sendo indiferente que a industrialização seja executada diretamente pelo exportador ou contratada junto a terceiro sob sua encomenda;

• Uma vez realizada a fabricação de produto com matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem de propriedade do encomendante-exportador, é garantido a este a apropriação do crédito presumido, sob pena de os insumos integrados à mercadoria por ele exportada permanecerem onerados pelo PIS/COFINS. A suposta industrialização encomendada pela exportadora e não executada diretamente por ela em nada desnaturaria o incentivo, porque a terceirização do processo industrial é prática amplamente adotada nos diversos segmentos econômicos, sendo de rigor destacar que o responsável pela sua execução não tem direito de apropriar o crédito presumido relacionado às mercadorias manufaturadas uma vez que não adquiriu os insumos utilizados e não comercializa o produto no exterior. Segue-se daí que se fosse igualmente negado o crédito presumido ao exportador, nenhum dos participantes da cadeia produtiva o apropriariam, tornando "letra morta" a Lei nº 9.363/99;

Segundo a legislação do próprio IPI, o responsável pela encomenda é necessariamente equiparado ao industrial, sujeitando-se às mesmas obrigações que o executor da encomenda (art. 9º, IV, do Decreto n. 7.212/10 RIPI).

Desse modo, se a própria regra fiscal atribui ao encomendante a condição de industrial, determinando que recolha o IPI nas operações que venha a efetuar com o material que solicitou a fabricação, não há sentido em se afirmar que não teria direito de apropriar o crédito presumido sob a alegação não participaria da cadeia produtiva do item exportado;

• No caso em exame não se objetiva aproveitar crédito presumido sobre eventuais custos pagos ao fabricante para a execução da encomenda. A importância em discussão no presente processo está restrita aos insumos adquiridos pela Requerente e aplicados na fabricação da mercadoria exportada;

• Não por outra razão, a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e do Superior Tribunal de Justiça tem reiteradamente manifestado o entendimento de que a Lei n. 9.363/96 não impedia que o exportador calculasse o crédito presumido de IPI sobre a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem por ele adquirido e remetido a terceiro para a execução da

industrialização da mercadoria a seu pedido, conforme ementas que transcreve;

- *Requer o acolhimento da presente Manifestação de Inconformidade, que seja reconhecido direito creditório e as compensações realizadas na integralidade dos pedidos de compensação formulados pela Requerente.*

Tendo em vista a determinação contida na Portaria RFB nº453, de 11 de abril de 2013 e no art.2º da Portaria RFB nº1006, de 24 de julho de 2013, e conforme definição da Coordenação Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, o processo foi transferido em 01/08/2013, para esta DRJ, para julgamento, conforme despacho de encaminhamento de fl.714.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador julgou improcedente a manifestação de inconformidade, proferindo o Acórdão DRJ/SDR n.º 15-33.708, de 9/10/2010 (fls. 715 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

ESTABELECIMENTOS. AUTONOMIA.

A incidência do IPI baseia-se no princípio da autonomia dos estabelecimentos, ainda que integrantes da mesma empresa.

CRÉDITO PRESUMIDO ALTERNATIVO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

Na vigência da Lei nº 9.363, de 1996, não há previsão para inclusão na base de cálculo do crédito presumido dos valores correspondentes à prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, hipótese que veio a ser admitida tão somente a partir da Lei nº 10.276, de 2001.

COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO

No caso de pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento de crédito tributário, o contribuinte deve cumprir o ônus que a legislação lhe atribui, demonstrar a existência do crédito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 735/749, por meio do qual sustenta, depois de relatar os fatos, os mesmos argumentos já encartados em sua impugnação.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

E o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A Recorrente apresentou PER/DCOMP por meio do qual requer o crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições para o PIS e para a Cofins, com fundamento na Lei n.º 9.363, de 1996, e na Lei n.º 10.276, de 2001, cumulado com pedidos de compensação de débitos próprios.

A decisão proferida pela unidade de origem deferiu parcialmente o direito vindicado, ao fundamento de que, apesar de exportar os produtos, a Recorrente não os industrializava, pois nunca tivera estrutura física para industrializar os produtos, os quais resultavam de industrialização por encomenda realizada por outra empresa do mesmo grupo, a COINBRA FRUTESP INDUSTRIAL LTDA, CNPJ n.º 00.831.373/000104, fato ocorrido na vigência da Lei n.º 9.363, de 1996, que não previa a inclusão da prestação de serviços na industrialização por encomenda, na base de cálculo do crédito presumido do IPI, admitida tão somente a partir da Lei n.º 10.276, de 2001.

Afirma-se ainda que o crédito presumido decorre de ajustes realizados a partir de 01/01/2000, quando a Recorrente retificou a DCTF do 1º trimestre/2000, para incluir valor correspondente a estoques de produtos acabados e não exportados no período anterior, ano-calendário de 1999, que, por isso, refletiu nos trimestres subsequentes.

As matérias controvertidas são, portanto, duas: a primeira, se os produtos em estoque em 31/12/1999 foram ou não te industrializados pela própria Recorrente; a segunda, se, no caso de industrialização por encomenda realizada quando vigente apenas a Lei n.º 9.363, de 1996, permitisse ou não a inclusão dos serviços assim despendidos na base de cálculo do crédito presumido.

A primeira questão foi muito bem enfrentada na decisão recorrida. Para ilustrar os motivos que, nesta parte, a fundamentaram, transcrevem-se os seguintes parágrafos do voto condutor do acórdão:

A interessada, em sua defesa, por outro lado, alegou que até 30/06/2000 operava diretamente os estabelecimentos de Bebedouro e Matão, no Estado de São Paulo, e que até 31/12/1999, as unidades industriais do Grupo Louis Dreyfus, em que o suco de laranja era produzido, eram de sua titularidade, tais ativos só foram transmitidos para COINBRA – FRUTESP INDUSTRIAL LTDA em julho de 2000, que até então não exercia atividades industriais, porque sequer tinha ativos e capital para explorar referida atividade econômica.

A empresa anexou aos autos, cópia da Procuração (fls.500/502), cópia das atas de assembléia e documentos da procuradora(fl.503/512), cópia da "Ata da Assembléia Geral Extraordinária realizada em 1º de Julho de 2000", na qual constata-se que foi firmado protocolo pela Diretoria da Companhia com a Coinbra-Frutesp Industrial Ltda, em que

foram definidas condições da realização de aumento de capital naquela Sociedade e a forma de sua integralização, na qual os acionistas da requerente aprovaram a proposta da diretoria da sociedade, consistente no aumento de capital da COINBRA-FRUTESP INDUSTRIAL LTDA., mediante a conferência "dos ativos que compõem os estabelecimentos industriais de processamento de frutas cítricas localizados nos municípios de Bebedouro e Matão, Estado de São Paulo". A deliberação mencionada foi registrada perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo (JUCESP) em 31/07/00, conforme cópias dos contratos de celebração de Protocolo (fls.513/515, 525/528 e 531/532).

Nas mesmas datas mencionadas no parágrafo anterior, houve a subscrição e o registro na JUCESP de "Ata de Reunião de Quotistas e 10ª Alteração de Contrato Social da COINBRA-FRUTESP INDUSTRIAL LTDA. Por meio dela, o capital social de referida sociedade passou de R\$10,00 para R\$91.150.000,00); cópia do Laudo de Avaliação. Deste total, R\$91.144.089,58 foi capitalizado pela Requerente, por meio da conferência dos complexos industriais de Bebedouro e Matão, acima mencionados (fls.516/517, 519/523 e 528/530).

Contudo, a interessada não trouxe comprovação de que era detentora da planta industrial, ou lançamento da depreciação e amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos até 31/12/1999 utilizadas na produção de bens, uma vez que a cópia anexadas aos autos dos anexos ao Laudo de Avaliação dos valores residuais contábeis de Bens e Direitos das Unidades de Matão e Bebedouro-SP da Coinbra Frutesp S/A, contendo discriminação das imobilizações tanto de Matão quanto de Bebedouro, não são suficientes para comprovar a propriedade da planta industrial e consequente industrialização (fls.518 e 530).

A cópia do Protocolo firmado entre a Coinbra-Frutesp S/A e a Coinbra-Frutesp Industrial Ltda, tratando da conferência dos estabelecimentos e transferência da atividade industrial da primeira para a segunda (fls.531/533), tampouco tem o condão de comprovar de fato qual estabelecimento industrializou o produto exportado até 31/12/1999.

A empresa não logrou demonstrar, não provou durante a auditoria em seu estabelecimento, e tampouco na manifestação de inconformidade, momento por excelência de realizar o contraditório, dados consistentes e seguros da produção e nem comprovou que todo o estoque de suco de laranja exportado já estava formado desde 31/12/1999 com insumos por ela adquiridos anteriormente, e que veio a realizar a última venda/exportação deste mesmo suco de laranja em estoque finalmente no 1º trimestre de 2004, e que, mas absurdo ainda, se apercebeu que fazia jus a um crédito presumido, após fluidos exatos cinco anos do fato gerador, em 31/03/2005, com retificadora em 22/04/2009, conforme data de transmissão do PER/DCOMP, pois o primeiro ressarcimento refere-se ao 1º trimestre de 2000. A interessada alegou em sua manifestação de inconformidade que juntaria aos autos as cópias das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social –

GFIP, fichas mensais do CAGED, mas o fez relativamente aos períodos de janeiro/2000 em diante, entregue em 07/02/2000, fls.636/713, na qual consta o quantitativo de 279 empregados e demais guias até a competência de julho/2004. Das guias anexadas verifica-se que de fato no ano de 2000, a empresa efetuou recolhimento relativamente a um quantitativo aproximado de 230 empregados, até diminuição gradativa durante o ano de 2001, chegando a competência de julho/2004, sem empregado algum. Anexou ainda a cópia de Procuração (fls.633/635). Porém, quanto ao período anterior a 31/12/1999 não constam dos autos guias de recolhimento FGTS de funcionários da interessada, este, exatamente o período que importava comprovar o funcionamento da indústria.

Como já dito, apesar das alegações, juntou aos autos os documentos da Coimbra-Frutesp relativos aos períodos posteriores a formação do alegado estoque de suco de laranja, ou seja, de fevereiro/2001 a novembro/2001; fevereiro/2003 a agosto/2003, fevereiro/2004 a junho/2004; janeiro/2000 a outubro/2000 e dezembro/2000; janeiro/2002 a junho/2002 e setembro/2002 a outubro/2002 e dezembro/2002; janeiro/2000 a julho/2000 (fls.550/559, 561/566, 568/572, 574/584, 586/594, 596/602), o que evidencia mas uma vez a não comprovação de que foi a própria empresa que até 31/12/1999 industrializou o produto que posteriormente viria a exportar. Tais documentos entregues a partir do ano de 2000 não tem o condão de demonstrar que a empresa ora requerente à época tinha quantidade suficiente de trabalhadores para provar que os produtos foram industrializados por ela própria.

A interessada apresentou as cópias dos Termos de Abertura e de Encerramento do Livro Registro de Inventário nº04 do estabelecimento localizado em Bebedouro, onde estão registrados os estoques dos produtos, entre os quais o suco de laranja concentrado e congelado, existentes em 31/12/1999 e 30/06/2000 (fls.533/540). E ainda, as cópias: Termo de Abertura e de Encerramento do Livro Registro de Inventário nº 01 do estabelecimento localizado em Matão, onde estão registrados os estoques dos produtos, entre os quais o suco de laranja concentrado e congelado, existentes em 31/12/1999 e 30/06/2000 (fls. 541/549).

Na prática, a empresa não trouxe aos autos nenhuma prova da industrialização direta do suco de laranja, movimentação dos estoques, armazenamento, até a efetiva saída do produto para exportação dando prova da industrialização própria até 31/12/1999, como alegou que o faria. A interessada não trouxe os lançamentos dos insumos nos Livros Registro de Entrada, tampouco apresentou o Registro de Controle da Produção e do Estoque, que deveria apresentar lançamento das mercadorias em relação a quantidade, peso, volume correspondente aos produtos elaborados. (g.n.)

A falta de provas, portanto, foi o motivo pelo qual a fiscalização não considerou, como industrialização própria, os estoques de suco de laranja existentes em 31/12/1999 (nos quais utilizados insumos por ela adquiridos anteriormente) e que veio a realizar a última venda/exportação deste mesmo produto finalmente no 1º trimestre de 2004, período a que se refere o crédito presumido pleiteado.

E esta falta de provas, a nosso juízo, aqui permanece, pois, no recurso voluntário, a Recorrente apenas renovou os mesmos argumentos já encartados em sua manifestação de inconformidade, mas trouxe aos autos apenas cópia de um Balancete de Verificação e de um Livro de Inventário, que, como é evidente, não comprovam tenha ela mesma fabricado os produtos em estoque em 31/12/1999.

Todavia, esta questão parece-nos irrelevante para o deslinde da questão.

Isso porque, como já consolidado nesta Turma, com relação à questão envolvendo a industrialização por encomenda realizada quando vigente apenas a Lei n.º 9.363, de 1996, temos entendido que não há óbice para considerar os gastos assim despendidos como aptos a gerar créditos. Por comungar com os fundamentos expostos no voto proferido pelo il. Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior (Acórdão CARF/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária n.º 3202-001.072, de 30/01/2014), passamos a adotá-lo como razão de decidir, motivo pelo qual se passa a transcrevê-lo:

A industrialização por encomenda pode ser brevemente definida como o procedimento no qual o encomendante remete ao industrializador MP e ME ou produto semielaborado, retornando ao seu estabelecimento produto acabado ou semielaborado.

Tais operações podem ocorrer por razões diversas, mas ganham relevância especialmente quando determinada etapa do processo produtivo é terceirizada.

Destarte, caso certa etapa do processo de fabricação fosse realizada no estabelecimento, os custos inerentes a MP, PI e ME, na forma da Lei n.º 9.363/96, autorizaria o direito ao crédito. Doutro giro, o custo de aquisição de MP, PI e ME poderia ser apropriado para fins de cálculo do crédito presumido de IPI.

Terceirizando-se a etapa de produção mediante remessa de industrialização por encomenda, cujo custo é igualmente suportado pelo encomendante, ainda, os custos de MP, PI e ME, fornecidos ou não pelo encomendante, são adicionados ao produto e repassados pelo industrializador, de modo que, inexistindo vedação legal, não há razão que ampare a pretensão de se glosar o crédito presumido de IPI calculado sobre essas operações.

Sensível aos objetivos da Lei n.º 9.363/96 e às razões supracitadas, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste Colegiado, em mais de uma oportunidade, já sedimentou o entendimento de que as operações de industrialização por encomenda autorizam o desconto de créditos presumidos de IPI, verbis:

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos finais a serem exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto nos artigos 1º e 2º, ambos da Lei nº 9.363/96.

(...)

(CARF. CSRF. Terceira Turma. Rel. Nanci Gama. Acórdão nº 9303001.721. Julgado em 7 de novembro de 2011)

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

Provado que o bem submetido a industrialização adicional em outro estabelecimento é empregado pelo encomendante em seu processo produtivo na condição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, para obtenção do produto por ele exportado, o valor pago ao executor integra a base de cálculo do incentivo instituído pela Lei 9.363/96 deferido ao produtor-exportador.

(...)

(CARF. CSRF. Terceira Turma. Rel. Rodrigo da Costa Póssas. Acórdão nº 930301.623. Julgado em 29 de setembro de 2011)

A mesma solução foi dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao enfrentar o tema:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. MATÉRIA-PRIMA. BENEFICIAMENTO POR TERCEIROS. INCLUSÃO. CUSTOS RELATIVOS A ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. PRESCRIÇÃO. PRAZO QUINQUENAL. DECRETO 20.910/32. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 1.129.971 BA.

1. Ao analisar o artigo 1º da Lei 9.363/96, esta Corte considerou que o benefício fiscal consistente no crédito presumido do IPI é calculado com base nos custos decorrentes da aquisição dos insumos utilizados no processo de produção da mercadoria final destinada à exportação, não havendo restrição à concessão do crédito pelo fato de o beneficiamento

do insumo ter sido efetuado por terceira empresa, por meio de encomenda.

Precedentes: REsp 752.888/RS, Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 25/09/2009; AgRg no REsp 1230702/RS, Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 24/03/2011; AgRg no REsp 1082770/RS, Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 13/11/2009.

2. A respeito do pleito de cômputo dos valores referentes à energia e ao combustível consumidos no processo de industrialização no cálculo do crédito presumido do IPI, o recurso especial não foi conhecido em face da ausência de prequestionamento. Nesta feita, a agravante limitou-se a repetir as teses jurídicas apresentadas no recurso especial, deixando de impugnar o fundamento específico da decisão hostilizada quanto ao ponto. Incidência da Súmula n. 182/STJ.

3. Em se tratando de ações que visam o reconhecimento de créditos presumidos de IPI a título de benefício fiscal a ser utilizado na escrita fiscal ou mediante ressarcimento, a prescrição é quinquenal. Orientação fixada pela Primeira Seção, por ocasião do julgamento do recurso especial representativo da controvérsia: REsp. Nº 1.129.971 BA.

4. Agravo regimental da Fazenda Nacional não provido e agravo regimental da contribuinte conhecido em parte e, nessa parte, não provido.

(AgRg no REsp 1267805/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/11/2011, DJe 22/11/2011 (grifamos))

Ante o exposto, **DOU PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza

Processo nº 10840.911275/2009-89
Acórdão n.º **3202-001.402**

S3-C2T2
Fl. 834

CÓPIA