



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13310.000023/2002-32  
**Recurso nº** 155.181 Voluntário  
**Acórdão nº** 2101-00.041 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de maio de 2009  
**Matéria** IPI - Ressarcimento  
**Recorrente** CALÇADOS ANIGER NORDESTE LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Belém - PA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

**PEDIDO DE PERÍCIA APRESENTADO NO RECURSO VOLUNTÁRIO.  
INDEFERIMENTO.**

Indefere-se o pedido de perícia que nada acrescentaria aos elementos constantes dos autos, considerados suficientes para o julgamento do feito.

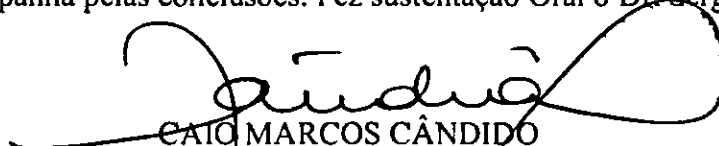
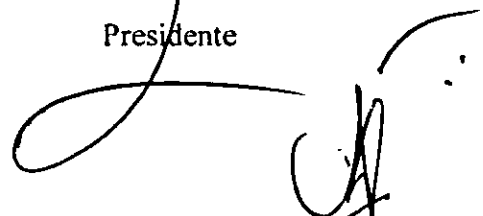
**CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. EMPRESA EQUIPARADA A INDUSTRIAL. RESSARCIMENTO. FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. INDEFERIMENTO.**

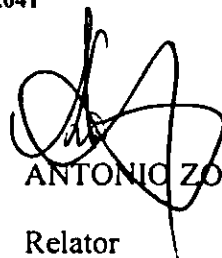
O ressarcimento autorizado pela Lei nº 9.363/96 vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária que rege a matéria. Na ausência de provas nos autos, que indiquem a certeza e a liquidez do crédito pleiteado, impõe-se o seu indeferimento.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 1ª CÂMARA / 1ª TURMA ORDINÁRIA da SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, indeferido o pedido de perícia e, no mérito, em negar provimento ao recurso. O Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso acompanha pelas conclusões. Fez sustentação Oral o Dr. Sérgio Silveira Melo.

  
CAIO MARCOS CÂNDIDO  
Presidente  




ANTONIO ZOMER  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Antonio Carlos Atulim, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.

## Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, relativo ao 4º trimestre de 2001, apresentado em 22/03/2002, com fundamento na Lei nº 9.363/96.

O processo de industrialização da requerente desenvolve-se em estabelecimentos de terceiros, desde o beneficiamento do couro, feito por curtumes especializados, até a fabricação dos calçados, feita pela Cocalqui – Cooperativa de Calçados Quixeramobim Ltda.

Analisando a documentação contábil da empresa, o Auditor-Fiscal, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 81/110 e Informação Fiscal de fls. 297/298, constatou que não havia controle individualizado das operações de industrialização por encomenda e intimou a requerente a elaborá-los. Depois de reiteradas intimações sem que a empresa lograsse apresentar e comprovar a existência de controles apropriados, propôs o indeferimento total do pleito.

A Delegacia da Receita Federal em Fortaleza - CE, acatando o parecer da fiscalização, indeferiu integralmente o pedido de ressarcimento, registrando em seu despacho de fl. 299 que a motivação da decisão foi a falta de comprovação do direito aos créditos pleiteados, de acordo com a legislação pertinente.

Irresignada, a requerente apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

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

2 - para comprovar o crédito presumido alegado, o Agente Fiscal deveria ter verificado se:

a) as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem com direito a crédito foram adquiridas no mercado nacional;

b) as aquisições mencionadas estão suportadas por documentos fiscais hábeis e idôneos, devidamente registrados nos livros contábeis e fiscais;



c) as exportações informadas foram efetivamente realizadas (Registro de Exportação – RE e SD);

d) as receitas totais correspondem aos valores informados pela contribuinte em outras obrigações acessórias, como, por exemplo, na DIPJ;

e) o cálculo da relação Receita de Exportação/Receitas Totais foi realizado corretamente; e

f) o cálculo do Crédito Presumido informado pela Contribuinte estava correto;

3 - o Auditor-Fiscal não teria levado em conta as centenas de notas fiscais de compra de matérias-primas e de demais insumos de produção colocadas à sua disposição e nem verificado as dezenas de notas fiscais de exportação, B/Ls, REs, SDs, contratos de câmbio de exportação, etc;

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

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

6 - a solicitação de documentos feita pelo Auditor-Fiscal somente poderia ter sido realizada por alguém com algum distúrbio psíquico ou de má-fé. Mesmo assim, teria disponibilizado ao Auditor-Fiscal os seguintes documentos, os quais seriam mais do que suficientes para confirmar as exportações realizadas e a aquisição dos insumos utilizados na produção: livros fiscais de entradas e saídas de mercadorias, livros de inventário, documentos comprobatórios da efetivação da exportação (RE, SD, BL, Contrato de Câmbio), livros diário e razão e fichas técnicas de produção;

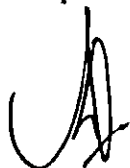
7 - se a fiscalização tinha alguma dúvida em relação a quais insumos e suas respectivas quantidades foram utilizados na fabricação dos calçados exportados, bastaria ter multiplicado a quantidade de calçados exportados de cada modelo pela quantidade de insumos definidos nas fichas de custos dos materiais por modelo; e

8- os pedidos de ressarcimento de crédito presumido de IPI requeridos antes de 2001 foram deferidos sem que a fiscalização levantasse qualquer problema.

Por fim, requereu a contribuinte:

(1) a realização de perícia para esclarecer os quesitos que constam das fls. 327/328;

(2) a reforma da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza - CE para se deferir o pedido de ressarcimento; e



(3) a atualizado do valor pleiteado pela taxa Selic desde a data do protocolo do processo até a data do efetivo ressarcimento.

A DRJ em Belém – PA manteve inalterado o despacho decisório, indeferindo o pedido de perícia e negando o direito ao ressarcimento e às compensações, por falta de comprovação da liquidez e certeza dos créditos.

No recurso voluntário, ao qual foram juntados diversos documentos, a empresa repisa e reforça os seus argumentos de defesa, reiterando a alegação de que produziu e exportou milhares de pares de calçados, fazendo jus ao crédito presumido solicitado. Reitera, também, o pedido de realização de perícia, para o fim de confirmar o seu direito ao ressarcimento, elaborando uma série de quesitos que, a seu ver, precisariam ser respondidos.

Por fim, requer o deferimento integral do pedido de ressarcimento, devidamente atualizado pela taxa Selic, bem como a homologação das compensações inerentes a este processo.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para ser admitido, pelo que dele tomo conhecimento.

O ressarcimento do IPI é benefício fiscal que pode ser deferido apenas para a empresa que seja contribuinte deste imposto. E contribuinte do IPI é o estabelecimento responsável pela operação industrial, mesmo que realizada em estabelecimento de terceiro, alugado, arrendado ou por qualquer outro meio cedido para a fabricação de seus produtos (PN nº 124/74). Quando a industrialização é feita em estabelecimentos de terceiros, a empresa não é contribuinte direta mas por equiparação.

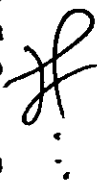
A operação que equipara a recorrente a estabelecimento industrial e, portanto, que a torna contribuinte do IPI, está prevista inciso IV do art. 9º do RIPI/98 e do RIPI/2002, nos seguintes termos:

*“Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:*

*[...]*

*IV - os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização haja sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso III, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 33º);”*

Todo contribuinte deve atentar para as normas constantes do Regulamento do IPI (Decreto nº 2.637/98 – RIPI/98 e Decreto nº 4.544/2002 – RIPI/2002), pois que, sem a sua observância, não se pode receber os incentivos fiscais relativos a este imposto, como o ressarcimento de créditos, sejam eles básicos ou presumidos.



As normas de controle dos insumos, quando a industrialização é feita fora estabelecimento adquirente e exportador dos produtos fabricados por terceiros, são ainda mais rígidas do que aquelas que devem ser cumpridas pelos estabelecimentos industriais. Na industrialização por encomenda, o direito de escrituração dos créditos exige do equiparado a industrial um rigoroso controle documental das operações industriais, sem o qual não haverá direito a ressarcimento/compensação.

O Auditor-Fiscal não inventa os controles contábeis que exige da empresa. Ao contrário, só exige aqueles que estão previstos nas normas pertinentes à escrituração das empresas que pretendem requerer o ressarcimento de créditos do IPI. Não tem sentido, pois, a reclamação de que houve excessivo rigor formal por parte da fiscalização, quando esta registrou a falta de coerência da escrituração contábil da empresa, no que tange à emissão de notas fiscais, ao controle de estoques e à movimentação de insumos e produtos acabados entre o seu estabelecimento e o da prestadora dos serviços de industrialização.

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 retorno 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. 81/110. 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 fabricação dos produtos exportados, não há que se falar em direito ao ressarcimento do crédito presumido.

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 meio dos registros e demonstrativos exigidos pelo regulamento do IPI, não exsurge o direito ao ressarcimento.

O que se tem é uma empresa que adquiriu insumos e exportou calçados, registrando estas operações nos livros contábeis próprios. Não se tem, todavia, a prova de que o



processo industrial foi, de fato, desenvolvido pela Cocalqui sob encomenda da Calçados Aniger, porque não se tem nem mesmo a comprovação de que os insumos adquiridos por esta foram utilizados no processo de industrialização realizado por aquela.

O bom senso das autoridades fiscais não pode ir além do que dispõe o regulamento do IPI e as demais normas que tratam da matéria. Em se tratando de incentivo fiscal, a prova não se faz por presunção mas de forma direta. E os documentos examinados pela fiscalização e aqueles juntados aos autos pela empresa não foram suficientes para demonstrar onde e para que finalidade foram utilizados os insumos adquiridos por meio das notas fiscais apresentadas.

A falta dessa comprovação, outrossim, não pode ser suprida pela visita do Auditor-Fiscal ao estabelecimento fabril da recorrente, que se presta para a averiguação da existência efetiva do processo industrial, constatação esta que, por si só, não garante o direito ao ressarcimento.

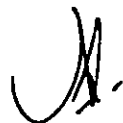
O indeferimento do ressarcimento, de outra feita, não significa que a autoridade fiscal está afirmando que não houve a compra de insumos por parte da requerente, ou que não tenha havido a industrialização de calçados pela Cocalqui, ou que não tenha havido exportações de calçados pela Aniger. O que se concluiu foi que os controles existentes, efetuados de maneira precária e desvinculada das remessas de insumos e do retorno 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 conseqüência, também não se pode afirmar que uma decisão está correta e outra errada, ou vice-versa, pois ambas são 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.

No entanto, enxertaram-se nos autos uma enormidade de documentos, como laudos do processo produtivo, notas fiscais de aquisição de insumos, contratos de câmbio de exportação, etc., que nada têm a ver com o motivo do não reconhecimento do direito ao ressarcimento, que foi a inexistência de controles rígidos, que permitam a identificação da



realização de industrialização por encomenda, nos moldes preconizados pelo Regulamento do IPI.

Por outro lado, a documentação que acompanhou o recurso voluntário também não trouxe qualquer elemento que demonstre a existência de controles confiáveis da movimentação dos insumos e dos produtos fabricados, entre a recorrente e o estabelecimento industrializador. A realização de mais um exame na mesma documentação não seria capaz de modificar a realidade dos fatos, registrada nos autos e caracterizada, inclusive, pela falta ou atraso injustificado no atendimento das intimações expedidas pela fiscalização.

A questão da necessidade de realização de perícia é prerrogativa do julgador, conforme dispõem os arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, a seguir transcritos:

*“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine”.  
(Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).*

[...]

*“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”*

A regra do processo administrativo fiscal é que são conhecidos todos os documentos que instruírem a impugnação ou manifestação de inconformidade, formalizada por escrito e tempestivamente. É da essência da relação processual (arts. 14, 15 e 16, inciso III, do Dec. nº 70.235/72, com as alterações posteriores) que as alegações estejam devidamente comprovadas. Desta forma, compete ao contribuinte municiar-se das provas necessárias para refutar a acusação fiscal, não se admitindo a juntada posterior de novos documentos, salvo nas hipóteses taxativamente excepcionadas pelo § 4º do art. 16 do Dec. nº 70.235/72.

Portanto, existindo nos autos elementos suficientes para a solução do litígio, e não podendo a autoridade julgadora suprir eventual falta do contribuinte, no que concerne à formação das provas de suas alegações, mantém-se o indeferimento do pedido de perícia.

Por fim, registra-se que o pedido de atualização do ressarcimento pela taxa Selic restou prejudicado, em face do indeferimento do direito, na análise de mérito.

Ante todo o exposto, em preliminar, indefere-se o pedido de perícia e, no mérito, nega-se provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2009.

  
ANTONIO ZOMER

