



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10183.901213/2011-74
ACÓRDÃO	3002-003.586 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONTINI & CIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: *01/10/2006 a 31/12/2006*

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus da prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado para sua apreciação.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROVA. COMPROVAÇÃO. ART. 170 DO CTN.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. A prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN.

ARTIGO 24 DA LEI N. 11.457/2007. INOBSERVÂNCIA DO PRAZO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DE JUROS. IMPOSSIBILIDADE.

O art. 24 da Lei nº 11.457/2007 não prevê obrigações ou consequências específicas para um processo que tenha duração superior ao referido prazo, tratando-se de norma meramente programática. A incidência de juros decorre da aplicação do disposto no §3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/96.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: *01/10/2006 a 31/12/2006*

RESSARCIMENTO, ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. IMPOSSIBILIDADE.

O texto do art. 11 da Lei nº 9.779/99 é taxativo em atribuir o direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI apurado na escrita fiscal às operações decorrentes da industrialização e não da revenda de produtos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Gisela Pimenta Gadelha, Keli Campos de Lima, Luiz Carlos de Barros Pereira, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade oposta contra o despacho decisório que não homologou a compensação declarada no PER/DCOMP nº 30358.35310.240908.1.1.01-5065, relativo a créditos de IPI, no valor total de R\$ 269.812,96, apurado no 4º Trimestre de 2006.

O Despacho Decisório não homologou as compensações, sob o fundamento de que não teria havido o destaque do IPI nas notas fiscais de saída, que teria havido a falta de entrega das notas fiscais de entrada e, ainda, que a documentação teria sido entregue de forma incompleta, tendo sido encontradas divergências entre as cópias das notas fiscais entregues e os arquivos encaminhados pelo contribuinte.

Regularmente cientificado, o interessado apresentou manifestação de inconformidade, na qual, em síntese, alegou: 1) em sede preliminar, que o despacho decisório careceria de motivação; 2) no mérito, dissertou sobre a não cumulatividade do IPI; 3) sustentou que em homenagem ao princípio da verdade material, não poderia ter havido descarte de documentos ainda que divergentes, mas sim, deveria ter fiscalização se aproveitado daquele que se considerasse ter maior credibilidade.

Em julgamento, acordaram os membros da 8ª Turma da DRJ/RPO (acórdão nº 14-87.094), por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade para não reconhecer o crédito e não homologar a compensação declarada, nos termos do relatório, abaixo destacado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

CRÉDITOS DE IPI. CRÉDITOS PASSÍVEIS DE RESSARCIMENTO.

É passível de ressarcimento apenas o crédito decorrente das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização. Também é passível de ressarcimento, por expressa disposição legal, o crédito presumido apurado pelo estabelecimento matriz. Qualquer outro tipo de crédito não é passível de ressarcimento, garantida a sua manutenção na escrita fiscal para fins de dedução dos débitos de IPI.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS.

PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

O momento da apresentação das provas é na impugnação e a juntada de documentos após este momento somente é permitida nas situações expressamente previstas. É dispensável a realização de diligência ou perícia quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção do julgador.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. DEMONSTRAÇÃO DO DIREITO

CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe a quem reivindica um direito creditório comprovar a sua existência. Por envolver a fruição de créditos, cabe à requerente o ônus de demonstrar, de forma cabal e específica, o seu direito. Trata-se de postulado do Código de

Processo Civil, adotado de forma subsidiária na esfera administrativo-tributária. Quem não prova o que afirma, não pode pretender ser tida como verdade a existência do fato alegado, para fundamento de uma solução que atenda ao pedido feito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignado, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário, alegando, preliminarmente, que o acórdão não estaria bem fundamentado e caracterizaria cerceamento do direito de defesa. No mérito, dissertou sobre a não cumulatividade do IPI e, alternativamente, sustentou pela exclusão dos juros de mora incidentes sobre o período que supere o prazo de 360 dias da data do protocolo inicial, com base no art. 24 da Lei nº 11.457/07.

É o relatório.

VOTO

Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Conselheira Relatora.

Em sua peça recursal, o Contribuinte alega cerceamento de defesa em razão da falta de fundamentação do v. acórdão recorrido. Senão vejamos:

A r. decisão ora combatida carece, em verdade, de motivação e representa manifesto cerceamento de defesa em desfavor do contribuinte. Tal como se verificou naquele malsinado Despacho Decisório, o v. acórdão também aponta como causa determinante para o resultado do pedido administrativo o não desvencilhamento do ônus probatório atinente à comprovação dos créditos de IPI.

Contudo, a vasta documentação que instruiu o originário Processo Administrativo jamais poderia resultar numa conclusão de indeferimento *in totum*, até mesmo pela própria atividade e código CNAE desenvolvido pelo contribuinte em questão, que representa e pratica diariamente atos de industrialização. Ainda que porventura algum dado estivesse obscuro ou algum documento faltante, a reprovação total do pedido não poderia ocorrer.

A motivação do ato administrativo impugnado consiste na enunciação dos motivos de fato ensejadores de sua expedição, bem como na declaração de que estes mesmos pressupostos se subsumem à descrição hipotética da norma geral e abstrata. A autoridade fazendária não tem discricionariedade tamanha para simplesmente afirmar que a documentação toda era imprestável para reconhecimento e homologação dos créditos pretendidos.

Entendo, no entanto, que tal alegação se confunde com o mérito da questão. Isso porque embora o Recorrente alegue suposta falta de fundamentação do r. acórdão recorrido, na verdade se insurge contra o mérito da decisão que entendeu pela ausência de comprovação pelo Recorrente, do seu direito creditório. Assim sendo, essa questão será tratada no tópico quanto ao ônus da prova.

- **Ônus da prova do direito creditório**

Importa saber, na presente discussão, se a documentação disponibilizada pela interessada é suficiente para aferir a certeza e a liquidez do direito creditório. Nesse diapasão, deve a interessada comprovar a existência de crédito decorrente de aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem e demonstrar a apuração do saldo credor ressarcível.

É o que passo a analisar.

Depreende-se pela leitura do Relatório Fiscal que o contribuinte não efetuou a juntada dos documentos solicitados, o que inviabilizou a verificação do crédito fiscal pleiteado:

“No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal e na forma do disposto no art. 7º da Lei nº 2.354/54 e no art 7º do Decreto no 70.235, de 06 março de 1972, recebi a incumbência de fiscalizar, mediante o RPF de no 0130100-2011-00109-5, operação 91131 - verificações de créditos e compensações indicadas pelo SCC, dos trimestres referente ao 3º trimestre de 2006 ao 2º trimestre de 2008, os pedidos de ressarcimentos de IPI solicitados

*pelo contribuinte além de observar as compensações efetuadas. Em 19 de abril de 2011 foi efetuado um TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL, que foi recepcionado pelo contribuinte em 02 de maio de 2011 [...] O contribuinte enviou parte da documentação em 06 de junho de 2011. Na análise da documentação foi observado que além de **faltarem algumas informações** as que chegaram vieram com deficiências evidentes, tendo vindo, inclusive, arquivos com senhas que não foram fornecidas e depois nem o contribuinte sabia qual era. Assim, em 01 de setembro de 2011 foi feito um TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL [...] O contribuinte **não se manifestou** e só restou as informações disponibilizadas anteriormente que foram trabalhadas da melhor maneira possível e assim a fiscalização houve por bem efetuar em 02 de agosto de 2012 um **novo TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL**, recepcionado pelo contribuinte em 13 de agosto de 2012 [...] Novamente a espera e **novamente o contribuinte não se manifestou** e assim em 29 de novembro de 2012 foi efetuado um **TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL** recepcionado pelo contribuinte em 20 de dezembro de 2012 [...] O contribuinte **enviou duas vezes os arquivos magnéticos solicitados e foram reprovados** de pronto por não permitir tratar os dados adequadamente e assim em 15 de maio de 2013 (consta no documento como a data sendo 15 de junho de 2013 mas está incorreta) foi emitido um **TERMO DE CIÊNCIA E DE SOLICITAÇÃO DE DOCUMENTOS**, recepcionado pelo contribuinte em 22 de maio de 2013 [...] Em 10 de junho de 2013 o contribuinte responde **apresentando parte da documentação e envia arquivos digitais de notas fiscais de saídas de mercadorias referente ao primeiro semestre de 2007 faltando apenas a indicação dos CFOP's** mas que poderiam ser trabalhados. Em 17 de junho de 2013 foi emitido um **novo TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL**, recepcionado pelo contribuinte em 17 de junho de 2013 [...] Em 12 de julho de 2013 o contribuinte **envia e-mail confirmando a entrega das cópias das notas fiscais de entradas autenticadas**. Assim foi realizada a movimentação de termos e respostas do contribuinte durante o período da fiscalização.”*

Sobre este ponto, é preciso deixar claro que o princípio da verdade material e a possibilidade de realização de diligências não podem ser utilizados com a finalidade de suprir a insuficiência probatória ou a omissão da parte interessada em produzir as provas necessárias.

Já estabelecia o anterior Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973), vigente à época dos fatos:

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.

Nesse sentido, vem entendendo este Egrégio Tribunal, vejamos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/07/2013

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus da prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado para sua apreciação.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROVA. COMPROVAÇÃO. ART. 170 DO CTN.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. A prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN. (Processo nº 10410.901035/2015-84 Recurso Voluntário Acórdão nº 3301-013.723 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 29 de janeiro de 2024)

Não sendo possível identificar o montante não tributado, é impossível certificar a certeza do direito ao crédito.

- **Destaque de IPI nas saídas**

A Douta fiscalização aduz que algumas operações do contribuinte (desbobinamento e corte de bobinas e chapas de aço, sem alteração de sua espessura) não seriam caracterizadas como industrialização e, por esta razão, as notas fiscais de saída teriam ocorrido sem o destaque do IPI. As simples operações de REVENDAS de mercadorias não geram direito a crédito.

Ocorre que apesar de não ter havido o débito nas operações de saída, houve o crédito na entrada dessas mercadorias, o que não é permitido pela lógica da não cumulatividade entre débitos e créditos.

Destaco um trecho que esclarece o ocorrido, vejamos:

O contribuinte também não destacou o IPI nas vendas efetuadas de tubos de aço, quadrados, metalão sendo que nas compras dos mesmos os créditos do IPI considerados e como não são fabricados pelo mesmo a sua venda, consideradas na pela contabilidade, deveriam sair com destaque do IPI tanto nas vendas como nas pelo estabelecimento estar equiparado a comerciantes de bens de produção. As notas 358695 de 27 de junho de 2008, a de nº 358471 de 25 de junho de 2008 emitidas INDUSTRIAL LTDA, demonstram o crédito do IPI feito pela contabilidade do contribuinte e as notas fiscais estão relacionadas no perdcomp do pedido de ressarcimento do terceiro (2006) e nas saídas dos produtos não existem destaques do imposto. A nota fiscal de nº de junho de 2008 emitida pela TYCO DINAÇÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERRAMENTAS LTDA, também traz a aquisição de tubos de aço e que foram considerados matéria-prima. O crédito do IPI referente a essa nota fiscal também foi feito. Assim as vendas de tubos de aço do contribuinte deveriam ter o crédito do IPI. Essas notas fiscais estão inseridas no processo para demonstrar a veracidade das afirmações feitas e das conclusões lógicas relativas ao mesmo caso considerasse essas aquisições como de mercadorias não poderia ter se creditado do IPI. Neste caso a saída sem o destaque seria correta. Ou faz uma coisa ou outra misturar ao bel prazer. O contribuinte não deveria ter se creditado do IPI e como o contribuinte não tributou o IPI na saída desses produtos, o que também não fez.

A mera revenda de mercadorias a não contribuintes do IPI não possibilita o enquadramento do estabelecimento na condição de industrial ou equiparado. Dessarte, não faz jus aos créditos nas respectivas aquisições.

Nesse diapasão, vem entendendo este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, vejamos:

IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.

O desbobinamento e o corte de papel com a mera finalidade de diminuir-lhe o tamanho, sem modificação da apresentação, acabamento ou de suas propriedades químicas, quando acondicionado apenas para transporte do produto, não configura industrialização. (Recurso provido. Processo nº: 10830.006590/93-47 Recurso nº, 118.497 Acórdão nº: 201-77.535)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

RESSARCIMENTO, ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. IMPOSSIBILIDADE.

O texto do art. 11 da Lei nº 9.779/99 é taxativo em atribuir o direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI apurado na escrita fiscal às operações decorrentes da industrialização e não da revenda de produtos. (Processo nº 11020.007217/2008-94 Recurso nº Voluntário Acórdão nº 3301-00.711 — 3ª Câmara /1ª Turma Ordinária Sessão de 28 de outubro de 2010)

Conforme se verifica, o ressarcimento está restrito aos casos de saldo credor, decorrente de aquisição de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização e não a produtos de revenda.

Lei nº 9.779/99

*Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, 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 à 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 27 de dezembro de 1996](#), observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.*

Portanto, nesse ponto entendo que também não assiste razão à Recorrente.

Dos juros de mora

Alega a Recorrente que teria havido violação ao princípio da razoável duração do processo, destacando o artigo 24 da Lei nº 11.457/07, o qual dispõe sobre o prazo de 360 dias a contar do protocolo para que seja proferida decisão em relação aos pedidos administrativos. Sustenta que não poderia incidir juros de mora sobre os valores devidos no prazo que tenha ultrapassado o período de 360 dias.

Ocorre que a norma veiculada no art. 24, anteriormente transcrito, é de caráter meramente programático e não estabelece qualquer tipo de sanção nas hipóteses em que o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias ali previsto é supostamente descumprido por parte da autoridade administrativa. Também é certo que ela não estipula a suspensão da incidência de juros moratórios para estes casos.

Com base em tais fundamentos e no entendimento deste Egrégio Conselho, afasto a alegada suspensão da incidência dos juros de mora em razão do excesso de prazo no processo administrativo tributário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARTIGO 24 DA LEI N. 11.457/2007. INOBSERVÂNCIA DO PRAZO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DE JUROS. IMPOSSIBILIDADE.

O art. 24 da Lei nº 11.457/2007 não prevê obrigações ou consequências específicas para um processo que tenha duração superior ao referido prazo, tratando-se de norma meramente programática. A incidência de juros decorre da aplicação do disposto no §3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/96. (Processo nº 10580.720847/2008-40 Recurso Voluntário Acórdão nº 2001-004.396 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária Sessão de 27 de julho de 2021)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LIMITAÇÃO DA INCIDÊNCIA AO PRAZO DE 360 DIAS.

Havendo no art. 24 da Lei nº 11.457/07 a definição do prazo de 360 dias para a prolação de decisão administrativa pelos órgãos da administração federal, a mora que extrapole tal período é imputável ao Estado, não ao contribuinte. A inteligência da Súmula CARF nº 154 e o teor do julgado pelo STJ no Recurso Repetitivo de Tema nº 164 reconhecem que o prazo de 360 dias não é impróprio e transfere ao Fisco o ônus da mora, ratio iuris que extrapola os casos de ressarcimento de créditos presumidos de IPI.

Tratando-se, contudo, de processo instaurado a partir de DCOMP transmitida pelo contribuinte, entendo inaplicável o racional exposto, dado que o ônus de compensar tão somente direito líquido e certo compete ao contribuinte, que tem a seu favor a atualização do direito creditório também pela taxa Selic. (Processo nº 10166.906524/2011-38 Recurso Embargos Acórdão nº 1201-006.819 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 13 de junho de 2024)

Portanto, também não assiste razão à Recorrente por falta de respaldo legal.

Conclusão:

Por todo o acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS