



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10183.901219/2011-41
ACÓRDÃO	3002-003.592 – 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: *01/04/2008 a 30/06/2008*

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: *01/04/2008 a 30/06/2008*

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 DCOMP nº 11089.00633.210610.1.7.01-2000, que utilizou o crédito de ressarcimento de IPI, objeto do PER nº 17364.44889.250908.1.1.01-1286, relativamente ao 2º trimestre de 2008, no montante de R\$ 477.491,85 (quatrocentos e setenta e sete mil, quatrocentos e noventa e um reais, oitenta e cinco centavos).

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 n. 14-87.100), 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: 01/04/2008 a 30/06/2008

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: 01/04/2008 a 30/06/2008

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, provocando cerceamento do direito de defesa. No mérito, disserta sobre a não cumulatividade do IPI e requer a exclusão dos juros de mora incidentes sobre o período que supera 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:

“Vale aqui salientar que a simples operação de desbobinamento não configura industrialização e assim as operações feitas pelo contribuinte conforme descritas nos itens acima ensejam o DESTAQUE DO IPI nas vendas a contribuintes e nas operações que envolvam consumidores o estabelecimento deve proceder a anulação do crédito por ventura executado. A legislação a respeito do assunto determina em solução de consulta que a simples operação de desbobinamento não configura industrialização devendo assim ser procedido o destaque do IPI nas notas fiscais vendidas de materiais que apenas foram desbobinados e cortados nas medidas solicitadas. A Solução de Consulta de nº 223, in verbis, (...)

Assim o contribuinte deveria ter destacado o IPI nas vendas de materiais apenas desbobinados e cortados a industriais e revendedores e estornar o crédito quando a venda fosse feita a não industriais e não revendedores. (...) O contribuinte também não destacou o IPI nas vendas efetuadas de tubos redondos, de aço, quadrados, metalão sendo que nas compras dos mesmos os créditos do IPI foram todos considerados e como não são fabricados pelo mesmo a sua venda, consideradas matérias primas pela contabilidade, deveriam sair com destaque do IPI tanto nas vendas como nas transferências, pelo estabelecimento estar equiparado a comerciantes de bens de produção. As notas fiscais de nºs 358695 de 27 de junho de 2008, a de nº 358471 de 25 de junho de 2008 emitidas pela SOUFER INDUSTRIAL LTDA, demonstram o crédito do IPI feito pela contabilidade do contribuinte (as notas fiscais estão relacionadas no perdcomp do pedido de ressarcimento do terceiro trimestre de 2006) e nas saídas dos produtos não existem destaques do imposto. A nota fiscal de nº 148830 de 12 de junho de 2008 emitida pela TYCO DINAÇÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERRO E AÇO LTDA, também traz a aquisição de tubos de aço e que foram considerados matérias primas e o crédito do IPI referente a essa nota fiscal também foi feito. Assim as vendas de tubos feitas pelo contribuinte deveriam ter o crédito do IPI. Essas notas fiscais estão inseridas no Anexo VI para demonstrar a veracidade das afirmações feitas e das conclusões lógicas relativas ao caso. Caso o mesmo considerasse essas aquisições como de mercadorias não poderia ter se creditado dos valores do IPI. Neste caso a saída sem o destaque seria correta. Ou faz uma coisa ou outra não dá para misturar ao bel prazer. O contribuinte não deveria ter se creditado do IPI e como o fez, deveria ter tributado o IPI na saída desses produtos, o que também não fez. FALTA DE ENTREGA DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS Não foram entregues pelo contribuinte todas as notas fiscais de entradas lançadas no PERDCOMP que atestariam o crédito pleiteado dentro do trimestre fiscalizado conforme relação constante do Anexo I.

RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS SEM DESTAQUE DO IPI Não foram destacados o IPI nas notas fiscais de saídas neste trimestre considerado conforme relação constante do Anexo II.”

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

Nesse sentido, 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.*

Ademais, mesmo que se admita o crédito nessas aquisições (nas hipóteses de revenda a contribuintes do imposto), ele não seria ressarcível por não se tratar de matéria-

prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização, consoante o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

Também registrou a autoridade tributária que não foram entregues todas as notas fiscais de entrada lançadas no PER/DCOMP, que atestariam o crédito pleiteado. Ora, o RIPI condiciona a apropriação de crédito à existência de documento que lhe confira legitimidade:

Art. 190. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade: (...)

Por fim, examinando o PER/DCOMP nº 17364.44889.250908.1.1.01- 1286 (Ficha Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Saídas), verifica-se que, de um total de R\$ 20.302.268,04 em operações de saída de produtos do estabelecimento no 2º trimestre de 2008, R\$ 19.214.793,12 (ou 94,64% das operações) foram declarados em Outras”. De acordo com o Manual do PER/DCOMP, as operações registradas em “Outras” devem contemplar aquelas beneficiadas com suspensão do imposto ou com alíquota zero.

Portanto, em razão das informações inconsistentes, é impossível qualquer conclusão sobre a certeza do direito creditório. É neste sentido a conclusão da análise do direito creditório que consta à página 10 do Relatório Fiscal:

A fiscalização, apesar de realizar um esforço muito grande no sentido de analisar as informações trazidas pelo contribuinte, considerou as informações insuficientes para o total esclarecimento sobre quais créditos seriam ressarcíveis e qual o seu montante devido as informações trazidas não puderam esclarecer "in totum" as pendências observadas. Além de não comprovar e não entregar todas as cópias de notas fiscais de entradas de matérias primas para comprovar os créditos feitos em sua contabilidade também deixou de destacar o IPI em notas fiscais de saídas que foram observadas pela fiscalização e que constam de relação retro referida. Também não foram descritas as mercadorias vendidas nas notas fiscais de saídas que foram consideradas pelo contribuinte, como, MERCADORIA PARA REVENDA, essas mercadorias poderiam ter o destaque do IPI ou poderiam ser objeto de estornos de créditos sendo que não foi observado nenhum estorno em sua contabilidade assim como a falta de destaque do IPI nas notas fiscais já retro mencionadas. Assim, esta fiscalização tentou por todos os meios a análise correta e sem desvios do direito creditório argüido pelo contribuinte mas não logrou êxito devido às informações enviadas além de contraditórias, em alguns aspectos e momentos, não serem confiáveis e também por não terem vindo por completo. Faltaram muitas informações e o contribuinte não teve o cuidado e nem a rapidez de fornecer em tempo hábil o solicitado a fim de que se pudesse ter totais condições quanto ao direito creditório pleiteado advindo assim o INDEFERIMENTO TOTAL do pedido de ressarcimento e conseqüentemente a não homologação total das declarações de compensações intentadas.”

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, entendendo 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, nesse ponto entendo que também não assiste razão à Recorrente por ausência 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