



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.917319/2011-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-010.668 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2021
Recorrente VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

IPI. CREDITAMENTO DE AQUISIÇÕES DE MATÉRIA-PRIMA PARA UTILIZAÇÃO NO ATIVO PERMANENTE. IMPOSSIBILIDADE. VEDAÇÃO LEGAL EXPRESSA

Não há direito creditório a ser escriturado decorrente da aquisição de matéria-prima utilizada no ativo permanente, sob pena de violação ao princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 153, § 3º, II, da CF/88; art. 49 do CTN; art. 226 do Decreto 7.212/2010 e art. 11 da Lei nº 9.779/1999.

INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE NOVA DILIGÊNCIA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA

Inexiste cerceamento do direito de defesa no indeferimento de nova diligência para coleta de provas acerca do direito creditório alegado cujo ônus é do interessado.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. PERÍCIA TÉCNICA. DILIGÊNCIA

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material e os pedidos de perícia técnica e/ou diligência não se prestam a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade dos votos, negar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Salvador Cândido Brandão Junior, Ari Vendramini, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada) e Juciléia de Souza Lima (Relatora).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente contra o deferimento parcial do Pedido de Ressarcimento (PER) eletrônico sob nº 41088.25975.280710.1.1.01-6817, transmitido(s) para utilização do saldo credor do IPI apurado no 2º trimestre/2010, com amparo no art. 11 da Lei nº 9.779/99.

O direito creditório pleiteado no PER/DCOMP nº 41088.25975.280710.1.1.01-6817 foi analisado pela Duta Fiscalização através de Relatório Fiscal do MPF nº 0150100.2011.00145-2, o que restou reconhecido parcialmente:

Valores em Reais

Nº PERDCOMP	Valor Solicitado/ Utilizado	Valor Reconhecido
41088.25975.280710.1.1.01-6817	95.755,23	10.559,17

A Recorrente é empresa produtora de cimento.

Considerando que as condições para apuração e a utilização do crédito do IPI estão regulamentadas no art. 11 da Lei 9.779/99, foi analisada a escrituração fiscal da Recorrente, quando constatou-se que a contribuinte passou a apurar saldo credor de IPI a partir do mês de abril de 2009, dada a vigência do Decreto 6.809/2009, que alterou de 4% para 0% a alíquota do IPI do cimento, principal produto fabricado pelo contribuinte no período objeto da ação fiscal.

A partir de então, a fiscalização concentrou-se em examinar a natureza dos créditos informados nos PER/DCOMPs quando pode constatar a existência de créditos não ressarcíveis-utilizados na manutenção e/ou reforma de ativos permanentes, tais como: moinho, forno e ensacadeira, (fls 68).

Desse modo, a fiscalização classificou os créditos de IPI informados nos PER/DCOMPs em *passíveis de ressarcimento* (Anexo II) e em *créditos indevidos* (Anexo III)- passíveis de glosa representados por notas fiscais de entrada que se referem a produtos adquiridos para manutenção e/ou reforma de ativos permanentes, bem como, outros créditos ausentes de comprovação por documentação hábil e idônea pela Recorrente (fls. 76- 77).

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual mediante o Acórdão n. 09.69.950, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em

Juiz de Fora/MG, considerou, por unanimidade de votos, improcedente a defesa apresentada pela contribuinte (fls. 183).

Por derradeiro, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário perante este Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais, em breve síntese, alegando:

- i) Reconhecimento à suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto do presente recurso administrativo;
- ii) Ofensa à ampla defesa e ao contraditório pela denegação de perícia técnica, requerendo a conversão do presente julgamento em diligência/perícia técnica, para tanto, já indica perito técnico e requer oportunidade para ofertar quesitos; e
- iii) Por último, defende o seu direito de ressarcimento do IPI decorrentes da aquisição de produtos que são utilizados na industrialização de cimento (produto tributado à alíquota zero), ante o desgaste direto e imediato destes produtos no processo produtivo.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Juciléia de Souza Lima, Relatora.

I- DA ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

Ausentes quaisquer arguição de preliminares prejudiciais de mérito, passo a apreciar o mérito da causa.

II- DO MÉRITO

2.1- Ampla Defesa e o Contraditório- Pedido de Nova Diligência e de Perícia Técnica

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário no tocante apresentação de impugnações e recursos perante este tribunal administrativo, trata-se de matéria incontroversa.

O ônus processual probatório é regido por dispositivos legais e se trata de um requisito de admissibilidade dos pleitos de natureza creditório, exigindo sua evidência desde a instauração do contencioso.

Depreende-se do Relatório Fiscal que a Recorrente foi notificada por várias vezes para apresentar descrição detalhada do seu processo produtivo com relação aos insumos, matérias-primas e produtos intermediários e a classificação fiscal de seus produtos, devidamente acompanhados com novos documentos: (Livros de registro de entradas e saídas ref. ao período

fiscalizado; Livros de apuração do IPI; Livros de Registro de Inventário; Livros de Registro da Produção e Estoque; Notas Fiscais de entrada e de saída, planilhas, dentre outras informações fiscais) (fls. 61-65).

Quando a Recorrente se viu impossibilitada a apresentar a documentação solicitada pela fiscalização, solicitou prorrogação de prazos, o que também lhe foi deferido, tudo para não embaraçar o seu direito de defesa.

Em 01/08/2013, a Autoridade Fiscal procedeu diligência às instalações da Recorrente, ocasião que presenciou todas as etapas da industrialização do cimento e do calcário agrícola, bem como, ainda lhe foi oportunizado a apresentação de planilha especificando a utilização de cada insumo no processo produtivo (fls. 65).

Outrossim, entendo que é ônus da contribuinte, aqui Recorrente, comprovar a existência e o *quantum* de seu crédito, não cabendo imputar à autoridade administrativa o dever de pesquisar e encontrar créditos disponíveis para extinguir seus débitos declarados, mas assim aconteceu no presente caso, dado que no Termo de Intimação nº 1, lavrado em 13/02/2012, a fiscalização cientificou a Recorrente de que havia informações que não tinham sido entregues de forma satisfatória, e ante, a inércia da Recorrente, o Ilmo. Fiscal teve que se socorrer do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) para ter as informações que cabiam à Recorrente disponibilizar ao Fisco, tudo ocorreu em flagrante inversão do ônus da prova.

Por todo demonstrado, é de se ressaltar que diversas oportunidades foram concedidas à Recorrente para que fizesse prova do seu direito, daí, de fato, não me parece plausível a alegação de violação da ampla defesa e ao contraditório trazida por ela, dado que lhe foi oportunizado apresentar todos os documentos solicitados pela autoridade fiscal, bem como, os que ela entendia pertinente para análise do pleito, e por derradeiro, também houve diligência para devida e minuciosa constatação do alegado crédito pelo r. Fiscal.

Cabe citar a aplicação ao caso do art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, in verbis:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe: I ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; II ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

A mesma lição é lecionada por Humberto Teodoro Júnior sobre a prova ao ensinar que: *“Não há um dever de provar, nem à parte contrária assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente.”* (Humberto Teodoro Junior, in Curso de Direito Processual Civil, 41ª ed., v. I, p. 387)

Outrossim, a meu ver, a Recorrente não faz jus às situações permissivas da apresentação extemporânea de elementos probatórios previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Quanto à afirmação de que o *princípio da verdade material* impende a realização de nova diligência e/ou perícia técnica, é de esclarecer que tal princípio destina-se a buscar a verdade que está além dos fatos alegados pelas partes, entretanto, verifica-se nos autos a inexistência de dúvida envolvida no litígio a ser sanada com uma nova diligência fiscal e/ou perícia técnica, ao contrário, é situação de completa ausência de prova material do direito pleiteado, já que a glosa do crédito se deve por questão meramente de direito como passaremos a analisar.

Desse modo, a contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório do seu direito creditório, que restou incerto e ilíquido. Assim, não vislumbro espaço para reanálise do despacho decisório, tampouco qualquer reforma na decisão recorrida, mantendo-se não reconhecido o direito creditório pleiteado.

2.2- Do Direito ao Ressarcimento e dos créditos glosados de IPI

As condições para apuração e utilização do saldo credor do IPI estão disciplinadas no art. 11 da Lei 9.779/99, a qual a transcrevemos *in verbis*:

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.

Pois bem. A lei supramencionada foi regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 33, de 04 de março de 1999. Já a Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, e suas alterações, dispunha sobre os procedimentos para realização do pedido de ressarcimento à época do pleito da Recorrente.

Objetivando atestar se os pedidos de ressarcimento foram realizados em observância às normas legais supramencionadas, a fiscalização realizou diligência no estabelecimento da Recorrente, ocasião que pode verificar que o processo produtivo da Recorrente consiste na fabricação de cimento (ensacado e granel), classificado na NCM 25.23.2910, e de calcário agrícola, classificado na NCM 25.17.0000.

Ainda pôde constatar a fiscalização que as etapas de industrialização do cimento são: extração de matérias primas, britagem, moagem, aquecimento em forno e ensacamento. Já os demais produtos comercializados durante o período de fiscalização, denominados pela Recorrente como “Agregados” (pó siderúrgico, pó dolomítico e calcário siderúrgico calcítico)

são classificados na NCM 25.17.0000, assim como o calcário agrícola, e possuem notação “NT” ou seja, são não tributados.

Neste momento, a fiscalização concentrou-se em examinar a natureza dos créditos informados nos PER/DCOMPs quando pôde constatar a existência de créditos não ressarcíveis-utilizados na manutenção e/ou reforma de ativos permanentes, tais como: moinho, forno e ensacadeira, (fls 68-69).

Desse modo, a fiscalização classificou os créditos de IPI informados nos PER/DCOMPs em *passíveis de ressarcimento* (Anexo II) e em *créditos indevidos* (Anexo III)- passíveis de glosa representados por notas fiscais de entrada que se referem a produtos adquiridos para manutenção e/ou reforma de ativos permanentes, bem como, outros créditos ausentes de comprovação por documentação hábil e idônea pela Recorrente (fls. 76- 77).

Entretanto, em observância ao inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal de 1988, cominado com o art. 226 do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados- RIPI/2010), expressamente, preveem que o IPI será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. Todavia, não há possibilidade de escriturar o crédito do IPI incidente sobre bens adquiridos para integrar o ativo permanente, pois eles não compõem a sequência da cadeia produtiva. É o que prevê o RIPI/2010, a saber:

Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se [\(Lei nº 4.502, de 1964, art. 25\)](#):

*I - do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, **salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente**;*

Repisa-se aqui os bons argumentos apresentados pelo Ilmo. Fiscal para reiterar que produto industrializado é aquele que passa por um processo de transformação, modificação, composição, agregação ou agrupamento de componentes, de modo que resulte produto diverso do que inicialmente foi empregado no processo produtivo.

Daí, os bens de uso e consumo do estabelecimento não integram o produto final, razão pela qual seus créditos não passíveis de ressarcimento.

Ademais, vale destacar que os gastos incorridos com melhorias, alterações, recuperações e reparos para manter ou relocar os ativos em condições normais de uso devem ser agregados à conta que registra o bem no grupo do Ativo Permanente, e, depreciados conforme prazo de vida útil do bem. Caso contrário, devem ser lançados como despesas para fins do IRPJ, à medida que os gastos são incorridos.

Compulsando-se os autos, verifica-se que a Recorrente não trouxe elementos hábeis a contrapor o decidido pelo julgador “*a quo*”, em especial, provas robustas do seu direito. Deve-se levar em consideração que a necessidade de liquidez e certeza dos créditos é condição imperiosa, para que se proceda a restituição e/ou compensação de valores.

Não é devida a autorização de restituição e/ou compensação quando os créditos estão pendentes de certeza e liquidez. Neste caso, parece-me flagrante a inexistência do direito creditório pleiteado pela Recorrente, sem o que a prova constitutiva do seu direito não há como ser restituído, ressarcido ou utilizado em compensação.

Por todo exposto, voto neste tópico por manter hígidas as glosas efetuadas pela r. autoridade fiscal.

III- DA CONCLUSÃO

Ante todo exposto, VOTO negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Juciléia de Souza Lima- Relatora