



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10530.000806/2002-33</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3002-003.206 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 12 de setembro de 2024                          |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | BAHIA ARTES GRAFICAS EIRELI                     |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/03/2002

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O ressarcimento e a compensação de IPI com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará a não homologação da compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

**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*

**Marcos Antonio Borges** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Catarina Marques Morais de Lima, Keli Campos de Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha (substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon e Marcos Antonio Borges (Presidente).

**RELATÓRIO**

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

Tratase de Manifestação de Inconformidade contra DESPACHO DECISÓRIO DRF/FSA nº 515, de 18 de novembro de 2005, da DRF/Feira de Santana/BA, que indeferiu o ressarcimento do crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados relativo à matériaprima, insumos e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos isentos ou com alíquota zero, referente à apuração efetuada pela empresa no período de 01/01/2002 a 30/03/2002, no valor de R\$97.957,53, e não homologou a compensação dos débitos vinculados.

Consta no despacho decisório que a empresa, intimada a apresentar documentação comprobatória do direito alegado, não apresentou qualquer documentação, impossibilitando a apuração dos possíveis créditos passíveis de ressarcimento. Por conseguinte, foi determinada a não homologação da compensação efetivada pela contribuinte e a manutenção da cobrança dos débitos declarados, consoante disposto no artigo 29 da citada IN SRF n.460/2004, após ciência a interessada.

Cientificada do despacho decisório, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, requerendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Alega a interessada, que a documentação solicitada e não fornecida, a que alude o parecerista, é justamente a "descrição do processo produtivo", cuja questão foi anteriormente objeto de auto de infração, no processo administrativo nº 10530.002531/200515, que glosou todos os créditos de IPI da Manifestante, relativos ao período de outubro/2000 a dezembro/2004. O referido auto de infração está impugnado, aguardando julgamento, e por ter relação direta com o presente pedido de compensação, requer o sobrestamento do julgamento deste processo até o julgamento definitivo do auto de infração.

Aos autos foi anexado o Acórdão nº1520.979, da 4ª Turma da DRJ/Salvador, cujo julgamento, por unanimidade, considerou improcedente a impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário lançado de ofício relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI pertinente ao período compreendido entre outubro de 2000 e dezembro de 2004, em razão de ter sido constatado o não recolhimento ou insuficiência de recolhimento do IPI.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) julgou improcedente a manifestação de inconformidade com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/03/2002

Ementa: RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO.

Não logrando comprovar a existência de direito creditório referente ao pedido de ressarcimento de IPI, é de se negar a sua utilização na extinção de débitos mediante apresentação de Declaração de Compensação.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual requer o sobrestamento deste feito, bem como que este processo seja apensado aos autos do Processo Administrativo nº 10530.002531/2005-15, para julgamento em conjunto.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

Conforme já relatado, o direito creditório pleiteado pela Recorrente oriundo de ressarcimento de IPI do 1º trimestre/2002, relativo à matéria-prima, insumos e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos isentos ou com alíquota zero, restou indeferido e as compensações vinculadas não homologadas, conforme despacho decisório (fls. 32/36).

Sustenta a Recorrente o sobrestamento deste feito até a decisão definitiva ou julgamento em conjunto com o Processo Administrativo nº 10530.002531/2005-15.

Preliminarmente, não há como acatar o pedido de distribuição por dependência do presente processo tendo em vista que já foi proferida decisão definitiva nos autos do processo do auto de infração.

O referido processo administrativo nº10530.002531/2005-15, trata de auto de infração que glosou todos os créditos de IPI da manifestante, relativos ao período de outubro/2000 a dezembro/2004, no qual foi julgado o cabimento do crédito do IPI e houve decisão negativa ao recorrente na DRJ. Apresentado Recurso Voluntário esse não foi conhecido pelo CARF por ser intempestivo, conforme decisão no acórdão nº 3302001.992, que se tornou definitiva.

Não obstante, no acórdão n.º 3302-001.993, de relatoria da Ilustre Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas, destaca-se de forma clara e precisa em que a análise do processo n.º 10530.002531/2005-15, poderia contribuir no julgamento deste processo e por essa razão, reproduzo o voto para que faça parte desse julgamento.

Da análise daqueles autos constatei que sua origem foi um procedimento fiscalizatório implementado pela autoridade fiscal, quando do recebimento do Pedido de Restituição e Compensação objeto destes autos, bem como de outros dois pedidos similares

(cujos respectivos processos também vieram a ser distribuídos para minha relatoria).

Naqueles autos, após analisar a documentação da Recorrente, a fiscalização promoveu a lavratura de auto de infração visando a cobrança do IPI, pois, em seu entender o contribuinte não teria comprovado adequadamente que tipo de insumo era utilizado na produção de cada um dos produtos que industrializava<sup>2</sup>. Por consequência a autoridade fiscal entendeu que deveria promover a glosa integral dos créditos de IPI escriturados em função da aquisição de insumos – MP, PI e ME, pois, parte dos produtos industrializados pela Recorrente poderiam compor o ativo imobilizado ou ainda, tiveram saída não tributada sendo que tais saídas não autorizam a manutenção dos créditos de IPI apurados na aquisição dos insumos aplicados naqueles produtos. Vale dizer, não identificando qual insumo foi utilizado na produção de mercadorias não tributadas pelo IPI (em sua saída), o fisco promoveu a glosa de todos os créditos da Recorrente, visto que aqueles derivados de insumos destinados ao ativo imobilizado ou utilizados em produto submetido à saída não tributada não poderiam ter sido mantidos pela Recorrente.

Em sua defesa a Recorrente alegou, naqueles autos, que não possuía sistema de contabilidade integrada, que lhe permitisse promover a identificação precisa

de qual insumo teria sido utilizado na produção de cada produto não tributado a que deu saída.

De se destacar que a Recorrente é empresa de pequeno porte e que não se encontrava obrigada a manter o sistema de contabilidade integrada. Em sua defesa, alega tratar-se de sistema de alto custo financeiro, com o qual não poderia arcar.

O Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente nos autos do Processo Administrativo nº 10530.002531/2005-15 é intempestivo, razão pela qual não pôde ser conhecido por este Conselho. No entanto, é necessária a análise da documentação acostada aqueles autos – posto que a produção de provas para este caso foi realizada naquele processo - para decidir a questão objeto deste processo. Assim, entendo que em respeito ao princípio da verdade material, é possível considerar os documentos acostados naqueles autos para decidir o caso ora sob análise.

De fato a legislação não permite que o contribuinte mantenha créditos derivados da aquisição de insumos aplicados em produtos cuja saída seja não tributada pelo IPI, conforme estabelece o artigo 11 da Lei nº 9.779/99, 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 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.” (destaquei)

A Instrução Normativa nº 33/99, ao regulamentar a manutenção dos créditos, acresceu ainda a possibilidade de manutenção daqueles derivados de insumos aplicados em produtos imunes, verbis:

“Art. 4º O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.” (destaquei)

Da leitura dos dispositivos supra transcritos constata-se que apenas em relação aos produtos imunes, isentos ou tributados à alíquota zero de IPI – nos termos da mencionada IN – é que seria possível aproveitar créditos derivados da aquisição dos respectivos insumos. Conclui-se, portanto, que em relação a produtos não tributados pelo IPI, realmente não é permitida a manutenção dos créditos da aquisição de insumos.

Todavia, da análise dos documentos acostados ao Processo Administrativo nº 10530.002531/2005-15, há uma “Relação de Produtos fabricados com Classificação e alíquota do IPI” - apresentada pela Recorrente, em cumprimento à diligência solicitada pela DRJ (doc. de fls. 2.290/2.292 – eletrônica 2250/2252). Nesta lista consta a indicação da carga tributária incidente sobre os produtos, constando-se a existência de produtos não tributados – NT e alíquota zero.

Referido documento indica que a Recorrente produz 69 produtos, dos quais apenas 16 são não tributados pelo IPI. Parece-me, portanto, que a glosa integral dos créditos apurados pela Recorrente, seria medida demasiado extrema.

Se de fato a Recorrente não tem direito à manutenção de créditos de IPI apurados quando da aquisição de insumos utilizados na produção de bens não tributados pelo imposto, por outro lado, teria direito à manutenção dos créditos que não foram aplicados em produtos que encontram-se nesta situação.

Da análise da documentação apresentada, apenas 16 dos 69 produtos produzidos, portanto, não permitiriam a manutenção do crédito. Entendo que 16 produtos não deveriam contaminar a apuração integral de créditos, que é de direito da Recorrente, em relação aos outros 53 produtos.

Entretanto, embora a Recorrente não tenha mantido sistema de contabilidade integrada – que permitisse identificar a quantidade de cada insumo, utilizada em cada produto – também não apresentou durante a fiscalização, e na diligência realizada por determinação da DRJ, nenhum dado, informação ou prova complementar que pudesse permitir sequer a proporcionalização da glosa efetuada.

A Recorrente, ciente de que parte de seus produtos não se submetiam à incidência do IPI, e que os insumos utilizados nestes produtos não poderiam gerar créditos do imposto, deveria ter criado algum tipo de controle paralelo para poder identificar adequadamente que insumo não geraria os créditos em questão, ainda que por amostragem.

Não o fez.

De fato, a legislação veda a manutenção dos créditos dos insumos aplicados nos 16 produtos não tributados. Logo, ainda que o contribuinte não tivesse controle paralelo destes insumos, e ainda que não pudesse indicar detalhadamente a quantidade e valor de insumos utilizados na produção destes bens, realizada à época dos fatos, poderia, ao menos, ter apresentado algum tipo de controle de sua produção atual. Algum demonstrativo, alguma prova, alguma relação de insumos que permitisse ao fisco, e aos julgadores, dimensionar quanto dos insumos utilizados se destinavam a produtos não tributados, para limitar a glosa a esta proporção.

Assim, por mais que esta conselheira entenda que a glosa integral não seria adequada, para que pudesse proporcionalizar os números, mantendo-a apenas sobre o que proporcionalmente tivesse sido aplicado nos produtos não tributados, seria preciso algum tipo de informação que esclarecesse quanto do insumo é utilizado naquele determinado produto, sem o que a presunção fica viciada.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do contribuinte, mantendo a decisão recorrida.

Dessa forma, entendo que o acórdão acima reproduzido é suficiente para formar a minha convicção, já que analisou de forma detida as provas constantes no processo mencionado pelo recorrente como fundamental ao julgamento deste processo.

As considerações realizadas pela Ilustre Conselheira esgota a necessidade de maiores argumentações. Fato é que a Recorrente quis utilizar-se de provas de outro processo, o qual, friza-se, foi julgado improcedente e não teve sua análise de mérito realizada pelo CARF em razão de sua intempestividade.

Outrossim, naqueles autos as provas foram insuficientes, bem como nestes autos nenhuma prova foi juntada.

A recorrente não trouxe elementos no recurso apresentado que pudessem infirmar as conclusões da autoridade quanto a existência de débitos com compensações não homologadas por insuficiência de crédito. Pela regra da distribuição do ônus da prova no processo administrativo fiscal, caberia à recorrente trazer aos autos provas contundentes que demonstrassem o equívoco da autoridade administrativa e, da mesma forma, trouxesse à evidência a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Assim seria possível ao julgador firmar a sua convicção e ter a certeza de que os créditos que o contribuinte deseja compensar foram calculados de maneira adequada e correta.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao pedido a comprovação adequada da certeza e liquidez, que são indispensáveis para o ressarcimento pleiteado.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges