



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10530.001241/2002-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3003-000.400 – 3^a Seção de Julgamento / 3^a Turma Extraordinária**
Sessão de 18 de julho de 2019
Recorrente BAHIA ARTES GRAFICAS EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/04/2002

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.

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 Antônio Borges - Presidente.

Assinado digitalmente

Márcio Robson Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Replico o relatório utilizado pela DRJ para retratar os fatos.

Trata-se de Manifestação de Inconformidade de fls. 27/29, contra o Parecer e Despacho Decisório, fls.20/23, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Feira de

Santana/BA, que indeferiu o direito ao ressarcimento do crédito pleiteado, pleiteado no art.11 da Lei nº9.779, de 19 de janeiro de 1999 e Instrução Normativa SRF nº33, de 04 de março de 1999, tendo em vista o resultado do Termo de Verificação Fiscal de fls.18/19, que propôs o indeferimento do pedido haja vista que o contribuinte, intimado, não forneceu a documentação solicitada para "firmar convicção de que os créditos que deseja compensar foram calculadas de maneira adequada e correta"; não forneceu a descrição do processo produtivo, indicando o consumo de cada insumo constante da base de cálculo do crédito do IPI.

Por conseguinte, não homologa a compensação declarada dos débitos declarados na DCOMP, pelo descumprimento ao art.74 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa SRF nº460, de 2004, e ADI SRF nº15, de 2002.

Cientificada do indeferimento em 30/03/2006, a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 12/04/2006, alegando que a documentação solicitada e não fornecida pelo contribuinte a que alude o parecerista, "descrição do processo produtivo", foi anteriormente objeto de auto de infração, processo administrativo nº10530.002531/2005-15, que glosou todos os créditos de IPI da manifestante, relativos ao período de outubro/2000 a dezembro/2004, que se encontra aguardando julgamento pela DRJ. Trata-se portanto de caso de continência previsto no art.104 do CPC e por isto requer o sobremento do julgamento desse processo ao julgamento do processo citado.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador (BA) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão nº 15-20.973 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS — IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/04/2002

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

A alegação da existência de supostos créditos de IPI, sem comprovação da sua legitimidade, impede que sejam reconhecidos e utilizados em compensação tributária.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual replica os argumentos do Manifesto de inconformidade e requer a reforma da decisão *a quo*, com a consequente homologação do pedido de ressarcimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade.

O valor do crédito em litígio é inferior a sessenta salários mínimos, estando dentro da alçada de competência desta turma extraordinária. Sendo assim, passo à análise do mérito.

A problemática proposta refere-se a comprovação do direito de resarcimento de créditos de IPI, decorrente de estímulo fiscal que contempla créditos deste tributo relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero.

Como bem relatado no Despacho Decisório de fls 20 o Contribuinte foi intimado a apresentar:

- Livros: Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do IPI;
- Relação dos produtos industrializados com a sua respectiva classificação fiscal;
- Descrição do processo produtivo, indicando onde se consome cada matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem constante da base de cálculo do crédito do IPI solicitado nos Pedidos de Ressarcimento apresentados à Receita Federal;
- Notas fiscais de entradas referentes às aquisições das matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem constantes da base de cálculo do crédito do IPI solicitado nos Pedidos de Ressarcimento apresentados à Receita Federal, separadas por período de apuração;

E quanto a resposta do contribuinte ao solicitado, informa que este não atendeu as intimações, deixando de comprovar a forma como os créditos que pretende o resarcimento foram calculados.

O contribuinte, entretanto, não forneceu documentação que pudesse firmar a convicção de que os créditos que deseja serem resarcidos foram calculados de maneira adequada e correta, pelos motivos expostos a seguir:

1- o contribuinte não forneceu a descrição do processo produtivo, indicando onde se consome cada matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem constante da base de cálculo do crédito do IPI. O conhecimento do processo é fundamental para que se possa expurgar, da lista de notas fiscais de entrada que o contribuinte forneceu, as que se referem a material de consumo, bens do ativo permanente, e outros que não se incorporam aos produtos fabricados nem são consumidos no processo de industrialização através do contato físico com os produtos fabricados.

2- o contribuinte forneceu a relação dos produtos industrializados, e nela se nota a presença de vários produtos não tributados. Com a descrição do processo produtivo, poderíamos verificar se os produtos não tributados possuem insumos comuns com a fabricação de produtos tributados, e calcular o estorno do crédito referente aos produtos não tributados. Como não foi apresentada a descrição do processo, não foi possível efetuar este cálculo.

Além disso, o Despacho Decisório justifica a necessidade dos documentos solicitados, vejamos:

A escrituração contábil é fruto de uma comunhão de conhecimentos, e se inicia com a descrição detalhada do processo produtivo, a cargo de técnicos da empresa, visando dar subsídios ao contador para que promova os lançamentos apropriados nos livros contábeis. O responsável pela escrituração deve ter em sua guarda as informações que utilizou para esse fim, sob pena dos lançamentos descritos nos livros serem considerados não confiáveis. Ressaltamos que o contribuinte foi re-intimado, e alertado

de que o não atendimento A reintimação, no prazo marcado, sujeitá-lo-ia ao indeferimento do pedido de ressarcimento.

Portanto, somos pelo INDEFERIMENTO do pedido de ressarcimento, por falta de comprovação dos créditos indicados neste pedido.

Nesse passo, importante deixar consignado que o Contribuinte não juntou aos autos qualquer prova que possa contribuir com as suas alegações e análise do crédito pretendido, pois, há nos autos apenas as peças processuais.

A autoridade fiscal agiu corretamente ao intimar o Contribuinte a apresentar a documentação acima enumerada, vez que atendeu ao disposto normativo a época do pedido de ressarcimento, a IN SRF N. 210 de 2002¹, no seu artigo §4º do artigo 3º, assim o autoriza:

Art. 3º A restituição de quantia recolhida a título de tributo ou contribuição administrado pela SRF poderá ser efetuada:

(...)

Art. 4º A autoridade competente para decidir sobre a restituição poderá determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo, a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

Em sede de Manifesto de Inconformidade a Recorrente requer o sobremento do feito até que ocorra o julgamento do processo n.º 10530.002531/2005-15.

Em pesquisa no sítio do CARF não localizei o aludido processo, contudo, analisei outros recursos do mesmo contribuinte, no qual se discute também os créditos de IPI do mesmo período aqui mencionado.

Nesse sentido, o acórdão n.º 3302-001.993 de relatoria da Ilustre Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas, destaca 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.

Vejamos:

Segundo a Recorrente a documentação comprobatória da existência do referido crédito foi apresentada à autoridade fiscal nos autos do Processo Administrativo nº 10530.002531/200515.

Dante desta afirmação, solicitei que referido processo me fosse distribuído – na medida em que aguardava distribuição neste Conselho – para que fosse realizado o julgamento em conjunto, no que fui atendida. Assim, pude realizar a análise da documentação que a Recorrente alega, nestes autos, comprovar a existência do crédito que é objeto dos Pedidos de Restituição e Compensação aqui tratados.

Da análise daqueles autos constatei que sua origem foi um procedimento fiscalizatório implementado pela autoridade fiscal, quando do recebimento do Pedido de Restituição e

¹ Disciplina a restituição e a compensação de quantias recolhidas ao Tesouro Nacional a título de tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, a restituição de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais e o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados.

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 industrializava². 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 10530.002531/200515 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

² 2 Trecho do auto de infração: "Os saldos credores objeto dos pedidos de resarcimento e declarações de compensação resultam de um excesso de créditos sobre os débitos do imposto. Para apuração dos saldos credores, devem ser verificados se os créditos mantidos na escrituração guardam consonância com as determinações legais. Para esta verificação, é fundamental a descrição do processo produtivo. O contribuinte, porém, não forneceu a descrição deste processo, que indicaria onde se consome cada matériaprima, produto intermediário e material de embalagem constante da base de cálculo do crédito do IPI. O conhecimento do processo é fundamental para que se possa expurgar, da lista de notas fiscais de entrada que o contribuinte forneceu, as que se referem a material de consumo, bens do ativo permanente, e outros que não se incorporam aos produtos fabricados nem são consumidos no processo de industrialização através do contato físico com os produtos fabricados e que, portanto, não geram direito à manutenção dos créditos do I.P.I na escrituração.

Ademais, o contribuinte forneceu a relação dos produtos industrializados, e nela se nota a presença de vários produtos não tributados. Com a descrição do processo produtivo, poderíamos verificar se os produtos não tributados possuem insumos comuns com a fabricação de produtos tributados, e calcular o estorno do crédito referente aos produtos não tributados. Como não foi apresentada a descrição do processo, não foi possível efetuar este cálculo. Assim, não nos foi possível assegurar que os valores de crédito de IPI existentes na escrituração estejam corretos."

com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal SRF, do Ministério da Fazenda.” (destaquei)

A Instrução Normativa n.º 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 10530.002531/200515, 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 proporcionar 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.

Dante 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.

Com efeito, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente alegações. Faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas em apuração (base de cálculo do IPI) conciliada com livros contábeis (diário/balancete), com o apoio de razão, escrituração fiscal hábil, notas fiscais idônea, inclusive a descrição do processo produtivo, indicando o consumo de cada insumo constante da apuração. Neste ponto a contabilidade de custo facilmente poderia socorrer, já que trata dos gastos ocorridos na produção de bens ou serviços que permita a segregação dos insumos empregados, indistintamente, em produtos tributados e não tributados.

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;

De igual forma é o entendimento da 3^a Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na

produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidas às partes.

O ônus de prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações na escrituração contábil-fiscal, pertinentes ao tributo em análise, seria indispensável para um convencimento.

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, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento

Márcio Robson Costa - Relator