



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10530.001242/2002-56
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3003-000.401 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª 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: 01/05/2002 a 31/05/2002

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO CONTRIBUINTE.

As intimações fiscais devem ser enviadas ao domicílio do contribuinte informado, para fins cadastrais, à Administração Tributária, sendo desarrazoado qualquer pedido de que sejam encaminhadas ao endereço do seu patrono, ainda mais sob pena de nulidade (art. 23, § 4º, do Decreto nº 70.235/72).

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 Antônio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.401 - 3ª Sejl/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10530.001242/2002-56

Relatório

Replico o relatório utilizado pela DRJ para retratar os fatos.

Trata-se de anulação do Acórdão DRJ/Salvador nº1520.974, de 23 de setembro de 2009, pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão CARF nº310100.622, de 03 de fevereiro de 2011.

O processo decorreu da Manifestação de Inconformidade de fls.34/36, contra o Parecer e Despacho Decisório, fls.27/29 e 30, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Feira de Santana/BA, que indeferiu o direito ao ressarcimento do crédito pleiteado, com base 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.25/26, que propôs o indeferimento do pedido, haja vista que a contribuinte, intimada, 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, a DRF de origem não homologou a compensação declarada dos débitos 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, fl.33, a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 12/04/2006, fls.34/36, 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 nº10530.002531/200515, 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 sobrestamento do julgamento desse processo ao julgamento do processo citado.

O Acórdão DRJ/Salvador 1520.974 proferido pela 4ª Turma de Julgamento, manteve o indeferimento do direito ao crédito em virtude da não apresentação da documentação comprobatória da legitimidade do crédito, cuja liquidez e certeza se mostraram ausentes, porquanto apoiados em apuração considerada indevida frente às infrações constatadas posteriormente na ação fiscal, que motivou inclusive a lavratura do auto de infração constante do processo nº10530.002531/200515, não homologando a compensação declarada. O voto da relatora cita a expressa vedação do ressarcimento a pessoa jurídica com processo judicial ou processo administrativo fiscal de determinação e exigência do crédito do IPI cuja decisão definitiva, judicial ou administrativa possa alterar o valor a ser ressarcido, na forma estabelecida no §6º do art.8º da IN SRF nº21, de 1997, atualizado pelo art.19 da IN SRF nº210, de 30 de setembro de 2002, rejeitando o pedido de sobrestamento deste processo ao do processo de auto de infração.

Cientificada da improcedência da manifestação de inconformidade, a interessada apresentou Recurso ao CARF (fls.45/52) requerendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art.151 do CTN, alegando em sua defesa que explora a atividade gráfica, adquirindo insumos tributados pelo IPI e dando saída a produtos também tributados pelo IPI, com alíquota zero e isentos, e nessa situação tem assegurado os créditos do IPI por força do art.11 da Lei nº9.779, de 1999, conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Transcreve decisões precedentes seu entende apoiar seu entendimento. Assim, certo que a comprovação e legitimidade dos créditos do IPI se dá por meio das notas fiscais de compras dos insumos e nada mais,

nunca tendo sido contestada pelo Fisco a idoneidade das notas fiscais, entende fazer jus ao direito.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais mediante Acórdão nº3101.00.622, da 1ª Câmara/1ª Turma Ordinária, por unanimidade, declarou nulo o processo a partir do acórdão recorrido. No voto, o relator considerou que no julgamento de 1ª instância a Quarta Turma de Julgamento da DRJ/SDR ignorou as discussões travadas no processo que cuida da glosa dos créditos do IPI, o processo 10530.002531/200515, iniciado em 14/10/2005, relativamente ao ressarcimento dos créditos do período de outubro de 2000 a dezembro de 2004. Além disso, considerou que a legitimidade dos créditos alegados é o próprio objeto do processo que cuida da glosa desses créditos, daí a supremacia dele em face deste julgamento. Deste modo, em sede de preliminar, entendeu caracterizado o cerceamento de direito de defesa, ocorrida a supressão de instância, declarando a nulidade do processo a partir do acórdão de 1ª instância.

Após diversos encaminhamentos o processo retornou a esta DRJ para julgamento.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador (BA) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão nº 15-33.759 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/05/2002

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DIREITO AO CRÉDITO. ELEMENTOS DE COMPROVAÇÃO.

Indefere-se o pedido de ressarcimento de crédito quando o estabelecimento não logra demonstrar, após reiteradas intimações, a utilização de forma segregada dos insumos nos produtos industrializados tributados e não tributados. A empresa não apresentou a descrição do processo produtivo e não possui contabilidade de custos que permita a segregação dos insumos empregados, indistintamente, em produtos tributados e não tributados.

CRÉDITO. PRODUTOS COM NOTAÇÃO NT.

O princípio da não cumulatividade aplica-se apenas aos produtos incluídos no campo de incidência do IPI, inexistindo direito ao crédito do imposto nas aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como não tributado NT.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, devolvendo para julgamento a matéria relativa ao direito de creditamento do IPI sobre insumos nos produtos industrializados tributados e requerendo a nulidade do acórdão proferido pela DRJ devido a não intimação do Patrono para realização de sustentação oral.

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 ressarcimento 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.

Inicialmente cumpre registrar que quanto ao pedido de anulação do acórdão pela não intimação do patrono da recorrente da data do julgamento da Manifestação de inconformidade, cabe lembrar o que dispõe o art. 23, § 4º do Decreto nº 70.235/72, o qual expressamente estabelece que as intimações devem ser enviadas ao domicílio do contribuinte informado, para fins cadastrais, à Administração Tributária.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresse consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção.

Mostra-se, assim, descabido o pedido de nulidade do acórdão recorrido.

Mérito

No que se refere ao mérito do pedido, importa registrar que em que pese as discussões anteriormente realizadas nestes autos, cabe deixar consignado que o processo no qual foi julgado o cabimento do crédito do IPI e mencionado pelo Contribuinte em seu primeiro recurso, nº 10530.002531/2005-15, houve decisão negativa ao recorrente.

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:

(...)

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 industrializava¹. 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 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)

¹ 2 Trecho do auto de infração: "Os saldos credores objeto dos pedidos de ressarcimento 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."

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 10530.002531/200515, 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 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. O recorrente alega no seu Recurso Voluntário (e-fls 97) que a questão proposta é de extrema simplicidade, vejamos:

O discernimento da questão posta nos autos é de extrema simplicidade.

O contribuinte explora atividade gráfica, adquirindo insumos tributados pelo IPI e dando saída a produtos também tributados pelo IPI, com alíquota zero e isentos. Nessa situação, lhes são assegurados os créditos de IPI, quanto aos insumos adquiridos, por força do disposto no artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999. Nesse sentido, sedimentada é a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. A exemplo, os seguintes precedentes:

Ocorre que, como bem demonstrado anteriormente não é tão simples assim, pois a autoridade fiscal em procedimento fiscalizatório apurou que o estabelecimento tinha produção de produtos tributados e não tributados e por essa razão a intimou para apresentação da documentação que entedia necessária para verificar a legitimidade e correção do crédito apurado pela interessada, contudo, esta não forneceu a documentação solicitada, de maneira que não há provas suficientes nos autos que colabore para procedência do pedido.

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 idôneas, 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 3ª 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 rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento

Márcio Robson Costa - Relator