



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10530.720235/2005-08  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-001.993 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de fevereiro de 2013  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** BAHIA ARTES GRÁFICAS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2003

Se o contribuinte não apresenta informações suficientes que permitam identificar que tipo e quantidade de insumo é aplicada em produtos não tributados em relação aos quais não se permite a manutenção dos créditos de IPI e não há nos autos nenhum elemento que permita realizar tal avaliação, impõe-se a glosa da totalidade dos créditos.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. INSUFICIÊNCIA DE CRÉDITOS.**

Se o contribuinte sofre a glosa de créditos de IPI, que ocasiona a redução de seu saldo credor do imposto, não possui direito ao ressarcimento de crédito inexistente. Compensação não homologada pela inexistência do direito creditório pleiteado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

*(assinado digitalmente)*

WALBER JOSÉ DA SILVA

Presidente

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva (Presidente), Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Fabiola Cassiano Keramidas, Fabia Regina Freitas, Gileno Gurjão Barreto, José Antonio Francisco.

## Relatório

Trata-se de PER/DCOMP para compensação de crédito de IPI – apurado no 1º TRIM/2003, com débitos de PIS e de CSLL, apurados de 05/2003 a 07/2003 (fls. 01/48).

**Os créditos pleiteados derivam de saldo credor acumulado, em razão da compra de MP, PI e ME utilizados em produtos com saída imune, não tributada ou submetidas à alíquota zero de IPI.**

Em 10/06/2005 a fiscalização intimou a Recorrente para apresentar documentos relativos ao período de dezembro/99 a dezembro/04 (fls. 53/54).

De acordo com o relatório da fiscalização (fls. 56/57) e do Parecer da DRF (fls. 58/60), o **contribuinte não teria apresentado documentos suficientes à comprovação da existência do crédito**. Especialmente, o contribuinte não teria apresentado descrição detalhada do processo produtivo que pudesse confirmar a utilização de cada insumo, em cada mercadoria industrializada/vendida pela Recorrente. Tal verificação seria necessária para identificar **quais insumos foram consumidos na produção de bens com saída não tributada, na medida em que este tipo de saída não permite a manutenção dos créditos sobre a entrada dos correspondentes insumos** (direito garantido apenas para a entrada de insumos aplicados em produtos com saídas imunes, isentas e sujeitas à alíquota zero, nos termos do inciso I, artigo 3º, da Instrução Normativa nº 21/97).

O Despacho Decisório (fls. 61) acatou as conclusões do relatório e parecer acima mencionados, e não homologou a compensação realizada pela Recorrente, determinando também a cobrança dos valores declarados.

Sobreveio Manifestação de Inconformidade da Recorrente (fls. 65/67), por meio da qual esclarece que **toda documentação necessária para comprovar a existência do crédito pleiteado – e utilizado na compensação – foi apresentada nos autos do Processo Administrativo nº 10530.002531/2005-15**, cujo objeto refere-se ao auto de infração derivado da glosa integral dos créditos da contribuinte. Requereu, assim, o sobrestamento deste feito, pois a decisão naqueles autos impactaria diretamente o que é discutido neste processo.

Foi anexada a estes autos cópia da decisão proferida pela DRJ, em 23/09/09, nos autos do Processo Administrativo nº 10530.002531/2005-15, que manteve o auto de infração e a glosa integral dos créditos da Recorrente (fls. 74/82).

A decisão da DRJ foi proferida nestes autos em 18/11/11 (fls. 84/87), tendo sido mantida a não homologação da compensação, por julgar que a Recorrente não comprovou a existência de seu direito creditório. Ainda, a decisão manifesta-se pela impossibilidade de sobrestamento do feito, reconhece a estreita vinculação deste processo com aquele e consigna que nos autos do Processo Administrativo nº 10530.002531/2005-15 decidiu-se que a Recorrente não possuía direito ao saldo credor apurado no período de outubro/00 a dezembro/04, sendo que o crédito pleiteado nestes autos referente a dezembro/00 não existe.

Intimada da decisão a Recorrente apresentou seu Recurso Voluntário (fls. 91/93), requerendo 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, pois a decisão final a ser proferida naqueles autos impactará a decisão a ser proferida neste processo. Requer, ainda, a imediata suspensão da exigibilidade dos débitos, pois os mesmos encontram-se em situação de cobrança – assim como vários outros débitos objeto de processos distintos, em que se analisa pedidos de restituição e compensação - o que poderá comprometer sua situação no Parcelamento – REFIS a que aderiu.

Registra-se que, na petição referente ao REFIS, não consta informação no sentido de que os débitos compensados nos presentes autos estariam incluídos no parcelamento.

Vieram-me então, os autos para decisão.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas, Relatora

O Recurso é tempestivo e atende os demais requisitos legais, razão pela qual dele conheço.

Conforme se verifica da análise dos autos, a controvérsia gira em torno da existência ou não dos créditos utilizados pela Recorrente para promoção da compensação de valores devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Referidos créditos teriam natureza de saldo credor de IPI, acumulado até dezembro/2000, em razão da compra de MP, PI e ME **utilizados em produtos com saída imune, não tributada ou submetidas à alíquota zero do imposto**<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Instrução Normativa 21/97:

Art. 3º Poderão ser objeto de ressarcimento, sob a forma compensação com débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da mesma pessoa jurídica, relativos às operações no mercado interno, os créditos:

I - decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, inclusive os relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, para os quais tenham sido asseguradas a manutenção e a utilização;"

A Recorrente, de acordo com seu objeto social, exerce a atividade de *“exploração do comércio e indústria de materiais tipográficos em geral, confecção de carimbos e flâmulas...”*.

Segundo a Recorrente a documentação comprobatória da existência do referido crédito foi apresentada à autoridade fiscal nos autos do Processo Administrativo nº 10530.002531/2005-15.

Diante 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 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**

<sup>2</sup> 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 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 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."

**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.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2013.

Processo nº 10530.720235/2005-08  
Acórdão n.º **3302-001.993**

**S3-C3T2**  
Fl. 16

---

*(assinado digitalmente)*

Relatora Fabiola Cassiano Keramidas

CÓPIA