



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

Processo nº 10580.901044/2006-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-001.768 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de abril de 2012
Matéria IPI
Recorrente GRÁFICA SANTA HELENA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

IPI. INEXISTENCIA DE DOCUMENTOS DA ESCRITA FISCAL PARA COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO. REPARTIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Nos termos do art. 333, I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo tributário, compete ao autor a prova quanto ao fato constitutivo do seu direito. Tratando-se de pedido de ressarcimento/declaração de compensação, no qual o sujeito passivo afirma a existência de um direito creditório oponível ao Fisco, incumbe ao mesmo a prova da existência do crédito alegado, amparada por documentos hábeis e idôneos para o fim a que se prestam. Não comprovando o direito de crédito, face à inexistência de registro dos documentos de sua escrita fiscal, inviável deferir o ressarcimento e homologar a compensação.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Silvia de Brito Oliveira, Helder Masaaki Kanamaru (suplente), Gilson Macedo Rosenberg Filho e Nayra Bastos Manatta (Presidente). O Presidente substituto da Turma, assina o acórdão, face à impossibilidade, por motivo de saúde, da Presidente Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Versam estes autos de pedido de compensação referente a créditos de IPI de benefício fiscal no montante de R\$12.930,00 (Doze mil reais novecentos e trinta centavos), vinculados a DCOMP apurados no primeiro trimestre de 2002.

Através do Despacho Decisório nº 496 (fls. 129-136), a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador indeferiu o pedido de compensação alegando em síntese que compete ao contribuinte a prova do direito creditório pleiteado através da apresentação dos documentos solicitados quando da intimação. Afirma que tais documentos se mostraram irregulares pelo fato de: não haver estorno dos valores de crédito de IPI solicitados nas DCOMP enviadas em outubro e dezembro de 2003[1]; os livros de registro de apuração do IPI dos anos de 2001 e 2002 não estarem assinados pelo representante legal da empresa nem registrados na Junta Comercial [2], os livros de registro de saídas do ano de 2002 não conterem valor lançado a débito de IPI escriturado[3] e não conter qualquer valor lançado a crédito de IPI [4]. Afirma ainda que há decadência do direito de aproveitamento de créditos pelo transcurso do quinquênio, para as aquisições anteriores a 30/09/2002, cuja escrituração somente poderia se dar até 30/09/2007 [5].

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do despacho decisório em 06.10.2008, o interessado apresentou Manifestação de Inconformidade em 05.11.2008 (fls 138) alegando:

Que foi informado ao auditor que em função da Gráfica Santa Helena não estar funcionando, o funcionário Jerônimo Souza, gerente de produção da Empresa Bahiana de Jornalismo, seria a pessoa indicada pela empresa a fornecer informações e que o auditor o desqualificou se limitando a transcrever informações obtidas junto à Controladoria do Grupo Empresarial. O contribuinte reiterou o nome do mesmo funcionário com o objetivo de prestar esclarecimentos;

Que apesar de elencar os insumos necessários à elaboração de seu processo produtivo, o fiscal não se estendeu quanto à afirmação da lista estar “sucinta demais”, não indicando qual era a falha;

Que a suposição de utilização em duplicidade dos créditos de IPI é séria assertativa, sendo que o saldo zero, transferido de 2003 para 2004 seria tal estorno, dito inexistente por parte do auditor;

Que os livros apresentados à Fiscalização foram equivocadamente encaminhados em “rascunho”, porém que os mesmos estavam devidamente registrados tempestivamente, estando em dia, sendo apresentados na defesa como prova inequívoca de sua validade;

Que o fato gerador de IPI não corresponde a sua escrituração e sim as efetivas entradas e saídas de produtos, sendo o lançamento reflexo de formalismo exacerbado por parte da Autoridade Administrativa;

Alude que o auditor fiscal não procedeu a análise individual dos documentos, notas fiscais de saída e faturas, por afirmar que seria curto o prazo restante para a conclusão da diligência.

Ao final, às fls.382/384, o contribuinte resumidamente reiterou as considerações elaboradas.

Requeru ainda a realização de nova diligência, anulando o despacho decisório a fim de se reconhecer a totalidade dos créditos pleiteados e a conseqüente homologação das compensações.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise e atenção aos pontos suscitados pela interessada na defesa apresentada, a Quarta Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA, proferiu o Acórdão de nº. **15-21.112**, nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

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

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”

Inicia o voto destacando a denegação proferida no despacho decisório – DRF – Salvador/BA, reiterando sua posição após a apresentação da manifestação de inconformidade.

Inicialmente, quanto ao pedido de diligência formulado pelo contribuinte, a Unidade Julgadora, entendeu não haver necessidade de realização da mesma, posto que no processo existiam elementos suficientes ao deslinde da contenda.

Quanto a falta de escrituração dos livros fiscais e contábeis, a DRJ entende que é inaceitável a apresentação de livro de rascunho de IPI e listagens de movimentação de entrada e saída realizada por empresa de consultoria, pois que o crédito de IPI decorre essencialmente de sua escrituração em livros fiscais e assim não se trata de rigor formal a exigência dos livros escriturados na JUCEB.

No que tange à realização do estorno, afirma: "Ao habilitar-se para o ressarcimento, o requerente deverá proceder a imediata anulação do valor do crédito correspondente ao pedido, no Livro Registro de Apuração do IPI, assim, "as formas de utilização material do valor de crédito do IPI são excludentes: ou é pleiteado como ressarcimento, para ser compensado com débitos da interessada, ou é mantido na escrita fiscal, passando para o período de apuração seguinte, nos termos da sistemática constitucional da não-cumulatividade" e ainda que a regularização da escrita feita pelo contribuinte, apresentada posteriormente ao Termo de Encerramento, ofende a segurança jurídico-tributária, pois que abre a possibilidade do contribuinte refazer sua escrita fiscal e alterar o valor de impostos apurados.

Ao fim, votou pelo indeferimento do direito creditório, não homologando a compensação.

DO RECURSO

Ciente em 29/03/2010 do Acórdão acima mencionado, o contribuinte apresentou em 27/04/2010 Recurso Voluntário a este Conselho, solicitando nova análise da documentação pelo princípio da eventualidade, repisando os argumentos da Manifestação de Inconformidade e alegando ainda que:

O Direito Administrativo deve seguir a ordem da Constituição Federal e princípios constitucionais fundamentando a ofensa ao princípio da razoabilidade, da finalidade, da eficiência, e ainda citando também o artigo 2º da Lei nº. 9.784/1999: *"Assim, verificamos que é dever do servidor público agir não só de acordo com a lei, mas também utilizá-la e interpretá-la com o bom senso e aproveitamento necessários."* Resta claro, segundo o contribuinte, que o fiscal não se pautou nos referidos princípios, haja vista que o mesmo se limitou a indeferir o crédito alegando não estar comprovado o direito de averiguar os fatos que o comprovariam. Aduz que o fiscal também não teve atitudes condizentes com o princípio da boa administração, incorrendo em excessivo rigor formal, não buscando então a verdade material;

Ao fim requer a anulação do processo desde a primeira decisão que indeferiu o pedido de compensação, requerendo no mérito a realização de diligência para comprovação do crédito de IPI e consequentemente deferimento das compensações sob testilha.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 02 (dois) Volumes, numerado até a folha 413 (quatrocentos e treze), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento. Não há matéria de ordem pública que seriam passíveis de serem conhecidas de ofício, de modo que passo diretamente a análise das questões objeto do recurso.

Em apertada síntese o recurso do contribuinte cuida de refutar os argumentos expostos no julgamento de 1ª Instância efetuado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, no sentido de que a decisão por ela prolatada é nula em face da *“inobservância dos princípios da razoabilidade, finalidade e eficiência na consecução das atividades administrativas”*, bem como, em não ter o recorrente quedado-se inerte quanto à produção de prova relativa ao crédito pleiteado, e ainda, em ter a mencionada Autoridade agido com excessivo rigor e formalismo na exigência dos lançamentos contábeis relativos aos estornos, para que ficasse assegurada a utilização única do crédito.

Apesar de argüida nos autos por meio de preliminar, a nulidade sustentada pelo sujeito passivo se confunde com o mérito, pois que o contexto em que merece ser analisada envolve a valoração dos fundamentos trazidos pela DRJ recorrida, assim como pela análise das provas produzidas no processo, de modo que passo diretamente a análise do mesmo.

De acordo com os argumentos do contribuinte, tanto a DRF (na realização da diligência para a análise das compensações apresentadas), quanto a própria DRJ (no julgamento proferido), deixaram de observar os princípios da razoabilidade, finalidade e eficiência nas decisões prolatadas, na medida em que sobrepujaram as disposições legais relativas à correta escrituração e utilização dos créditos de IPI, em detrimento do efetivo direito do contribuinte aos referidos créditos, ainda que não corretamente lançados.

Segundo o que se extrai dos argumentos trazidos, é que as referidas autoridades deixaram de verificar a realidade a que estava sujeito o contribuinte (perfazendo operações que lhe ensejavam o direito aos créditos), atendo-se somente às normatizações prescritas para a correta evidenciação do mesmo dentro da contabilidade da empresa.

Tenho, porém, que no caso em concreto não assiste razão ao contribuinte, pois que tanto a DRF, no despacho decisório e na diligência, quanto a DRJ, antes e na própria decisão recorrida, não ativeram-se “apenas e tão somente” à regular escrituração dos créditos para a confirmação de sua liquidez, certeza e exigibilidade.

O que se verificou fui que os documentos apresentados pelo contribuinte, em todas as oportunidades processuais postas à sua disposição, não demonstram sequer indícios do direito creditório pleiteado, pois que, do único livro hábil a fazer prova a favor do contribuinte (LRAIPI, autenticado na JUCESB em 17/12/2003 – fls. 214 a 227), pode-se apenas obter a informação do montante do saldo credor acumulado referente a períodos anteriores, e não a escrituração dos saldos relativos aos 1º, 2º e 3º trimestres daquele ano, utilizados concretamente nas DCOMP’S ora analisadas.

Da análise do livro mencionado, obtém-se apenas o montante do crédito apurado mensalmente, sem que se possa ainda verificar sua origem, ou a origem do saldo credor lá escriturado, pois que além de não haver nos autos os livros relativos ao crédito de períodos anteriores, o contribuinte não juntou os documentos fiscais em que se poderia

averiguar as entradas e saídas de notas fiscais hábeis a ensejarem, efetivamente, o direito creditório daqueles meses.

Se ao menos o contribuinte tivesse juntado os Livros Registro de Entrada e os Livros Registro de Saídas pertinente ao ano-calendário de 2002, seria possível dali extraírem-se as notas fiscais que ensejaram o direito creditório utilizado, ou ainda, em cuja compra de insumos utilizados no processo produtivo da recorrente, se poderia abstrair o crédito em discussão. Porém, não é o que se verifica concretamente.

Nota-se ainda nos autos, que a Autoridade Preparadora até mesmo tentou obter esclarecimentos acerca do processo produtivo da recorrente, a fim de que fosse capaz de averiguar quais insumos eram aplicados no processo produtivo, ou sua relação com o produto final, não obtendo, neste ponto, o cumprimento por parte do contribuinte, este qual preferiu afirmar apenas que o estabelecimento estaria à disposição para que o próprio fiscal fosse efetuar suas constatações (neste ponto, cumpre lembrar que à época da realização de diligências, a recorrente já não era mais empresa operante).

Ainda, segundo as razões sustentadas pelo contribuinte, as planilhas elaboradas por empresa de assessoria juntadas na Manifestação de Inconformidade poderiam evidenciar a origem dos créditos, pois que nelas estão relacionadas nota a nota as entradas e saídas relativas ao período de crédito pretendido.

Todavia, entendo que as planilhas serviriam apenas como meio de facilitar a verificação das notas que originaram os créditos pretendidos, se fosse possível compará-las com o respectivo livro fiscal (de entradas e de saídas) onde as mesmas deveriam estar registradas.

Assim, denota-se que o sujeito passivo em questão permanece nos campo apenas das suposições, não conseguindo comprovar os argumentos trazidos desde até a realização da diligência, até ao seu recurso, nem mesmo por indícios que pudessem suscitar a dúvida no julgamento.

Sabidamente que em matéria de distribuição do ônus da prova em processo, é claro que o ônus da prova compete, em regra, a quem alega. Essa é a dicção que se extrai do art. 333, do Código de Processo Civil, aplicável supletivamente ao processo administrativo tributário.

Além disso, nessa mesma esteira, compete ao autor a prova do fato constitutivo de seu direito, enquanto que ao réu, a prova desconstitutiva do direito contra o qual resiste. É o que se colhe do art. 333, do CPC. Vejamos:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

Das provas colhidas dos autos, por si, não é possível vislumbrar o direito creditório pretendido, e nem seu indício, pois que o único documento hábil juntado pela recorrente, necessitaria de outros documentos (livros fiscais) de onde se pudesse constatar ao

menos o registro da efetiva entrada destes produtos/insumos em seu estabelecimento, a fim de que fosse então calculado o crédito perseguido.

Além de não ser clara quanto ao seu próprio processo produtivo e de não juntar os livros fiscais de onde de poderia comprovar as entradas e saídas de insumos/produtos finais que lhe amparariam na pretensão creditória, a recorrente não estornou os créditos utilizados nas compensações realizadas, de modo que não é possível obter certeza de que não tenham sido os mesmos utilizados a qualquer tempo, sendo ele anterior ou posterior ao pedido de ressarcimento.

Assim, diga-se de passagem que o crivo pelo qual o processo passou antes de ser distribuído a este Conselho, não deixou de observar os princípios da finalidade, razoabilidade e eficiência, levando-se em consideração que o sujeito passivo ora recorrente não supriu os argumentos espostos com provas contundentes, que levassem a contenda à solução diversa daquela que foi dada.

Neste sentido, cumpre ainda frisar que os próprios documentos juntados pela recorrente (ainda que não hábeis a fazer prova a seu favor), denotam a entrada de produtos não tributados em seu estabelecimento, os quais por si não ensejariam o direito creditório perseguido. Entretanto, tanto a admissão, quanto a refuta dos créditos pretendidos pela mesma, não podem ter como base os referidos documentos apresentados, sendo passíveis de serem extraídos apenas dos livros fiscais, devidamente registrados, pertinentes às entradas e saídas dos produtos no estabelecimento.

Na esteira das considerações acima, considerando a carência de prova quando à certeza, liquidez e exigibilidade dos créditos pretendidos, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior – Relator.