



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

**Processo n°** 10855.905478/2010-19  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-003.222 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de agosto de 2016  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** FLEXTRONICS FABRICAÇÃO DE EQUIPAMENTOS BRASIL LTDA.  
**Recorrida** UNIÃO

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

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

Ementa:

IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. TRANSFERÊNCIA DO CRÉDITO ENTRE FILIAL E MATRIZ. ESTORNO DO CRÉDITO EM FAVOR DA FILIAL

Se ao longo de procedimento fiscalizatório decorrente de pedido de ressarcimento de IPI a matriz estorna o crédito originalmente apurado pela sua filial, não há que se discutir acerca da validade ou não dessa transferência, mas sim verificar a qualidade do crédito vindicado que, sendo positiva, deverá ser ressarcido em favor do contribuinte.

IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. REGISTRO EM LIVROS CONTÁBEIS, MAS SEM PROVA DAS CORRELATAS NOTAS FISCAIS

O fato de um crédito de IPI estar registrado nos livros contábeis de um contribuinte não implica a sua absoluta validade, já que a contabilidade não se presta a criar fatos, mas serve apenas para registrá-los. Logo, se em sede de fiscalização em pedido de ressarcimento o contribuinte é intimado para apresentar as notas fiscais que fundamentam seu pedido, deverá o contribuinte desincumbir-se deste ônus probatório, sob pena do seu pedido de ressarcimento ser indeferido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para que seja efetivado o ressarcimento de 70,1% do crédito de IPI originalmente vindicado pelo Recorrente e para o qual existe prova da sua existência e qualidade (115 notas fiscais originais), nos termos de parte da manifestação fiscal exarada as fls. 689/696, mantendo-se, contudo, a glosa do montante remanescente pela

ausência de prova do referido crédito. Sustentou pela recorrente o Dr. Rafael de Paula Gomes, OAB/DF nº 26.345.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Diego Diniz Ribeiro- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

## Relatório

1. Por bem retratar os fatos aqui analisados, me valho do Relatório desenvolvido pelo então Relator do caso, *João Carlos Cassuli Junior*, quando lavrou a Resolução n. 3402-000.516 (fls. 593/598), o qual adoto como meu nos termos abaixo:

*Trata-se de pedido de ressarcimento PER/DCOMP n. 11008.99054.090206.1.1.010400 de saldo credor de IPI, transmitido em 09/02/2006, em que o contribuinte se diz credor do montante de R\$ 5.500.000,00 (cinco milhões e quinhentos mil reais) relativo ao 2º trimestre de 2004. Ainda, sobre o mesmo crédito e período de apuração, o contribuinte transmitiu em 13/04/2007, pedido de ressarcimento residual PER/DCOMP nº 05578.80123.130407.1.1.017200 no importe de R\$ 1.600.588,31 (um milhão, seiscentos mil, cinquenta e oitenta e oito reais e trinta e um centavos).*

*Após a transmissão do primeiro pedido houve a instauração de Procedimento Fiscal que resultou na informação fiscal de fls. 257/259 da qual transcreve elementos de destaque:*

“(…) 8. O PER/DCOMP nº 11008.99054.090206.1.1.010400, objeto da presente ação fiscal, aponta o CNPJ 02.055.805/000168 (matriz) como estabelecimento detentor do crédito. Entretanto, analisando o Livro de Apuração do IPI, ano 2004, desse estabelecimento (matriz), verificamos que o saldo credor apurado no período em questão não corresponde ao "Saldo Credor RAIPI" apontado no PER/DCOMP.

9. O "Saldo Credor RAIPI" apontado no PER/DCOMP, no montante de R\$ 7.386.367,88, corresponde sim ao saldo credor de IPI apurado pelo estabelecimento filial 02.055.805/000320, conforme registrado em seu livro de apuração do IPI.

10. O estorno do valor do pedido de ressarcimento (R\$ 5.500.000,00), foi efetuado no período de 01/02 a 28/02/2006, às folhas 7 do Livro Registro de Apuração do IPI da matriz.

(…)

12. Não foram apresentados os arquivos digitais relativos à escrita fiscal. Assim, ficaram totalmente prejudicadas as verificações no que diz respeito aos dados constantes das notas

fiscais, como: CFOP, classificação fiscal, alíquota, valor do IPI, etc.

13. Diante do não atendimento às intimações no que diz respeito aos arquivos digitais citados no item anterior e às notas fiscais que confirmam legitimidade à escrituração dos créditos, não foi possível verificar a correta utilização desses créditos e a apuração dos valores solicitados a título de ressarcimento.

14. As notas fiscais apontadas no PER/DCOMP apresentam o total do IPI destacado no montante de R\$ 8.770.020,15, que correspondem ao total do IPI creditado no período no Livro RAIFI. Desse total a fiscalizada comprovou apenas R\$ 91.468,65, mediante a apresentação das notas fiscais citadas acima.

Dessa maneira, nos termos do artigo 190 do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02), a não apresentação da aludida documentação enseja a glosa dos créditos de IPI escriturados e não comprovados.

15. Ante o exposto opinamos pelo **indeferimento total do ressarcimento pleiteado, no montante R\$ 5.500.000,00**; quer pela falta de apresentação de documentos que deram suporte aos créditos de IPI escriturados; quer pelo fato de que o "saldo credor RAIFI" e o estabelecimento indicado no PER/DCOMP não guardam correspondência entre si". (destaque do original)

*De acordo com referida informação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba/SP proferiu Despacho Decisório DRFB/SOR/SEORT nº 26, de 19/01/2011, indeferindo os pedidos de Ressarcimento ns. 11008.99054.090206.1.1.010400 e 05578.80123.130407.1.1.017200, em razão da falta de comprovação dos créditos.*

*Apresentada Manifestação de Inconformidade pelo contribuinte, sobreveio decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO) Acórdão nº. 1436.417 (fls. 509/513), ementado nos seguintes termos:*

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

PER/DCOMP. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS ESCRITURAIS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Salvo em alguns casos indicados expressamente na legislação, é incabível a transferência de créditos escriturais do estabelecimento filial para a matriz, conduta esta que viola o princípio da autonomia dos estabelecimentos.

RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO.

Quando dados ou documentos solicitados ao interessado forem necessários à apreciação de pedido formulado, a falta de

atendimento no prazo estipulado pela Administração para a respectiva apresentação implicará o indeferimento do pleito.

RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

*Devidamente cientificado em 23/02/2012, conforme AR de fl. 519, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 521/535) em 21/03/2012, aduzindo que a divergência de valores relatada na informação fiscal é explicada pela centralização dos créditos na matriz, conforme a IN SRF nº 600/2005, art. 16, § 2º, e decisões administrativas. Porquanto, assevera que a questão da descentralização não impediria o direito de crédito, e que houve um exagero no rigor da fiscalização ao glosar o crédito ao invés de sugerir a regularização no curso do procedimento, de toda forma afirma ter sido sanada tal irregularidade formal por meio da alteração da forma de apuração de créditos de IPI durante o curso do procedimento administrativo, de centralizada para descentralizada na filial e atestada a existência e validade dos créditos em apreço, mediante a juntada de documentação idônea, que deveria ter sido considerada pela DRJ, pelo que devem ser homologadas as compensações vinculadas aos créditos, em homenagem ao princípio da verdade material, bem como a eficiência administrativa.*

*Nesse sentido, reitera a informação de que o vício que deixou de existir era do tipo sanável, já que nada impediria que o contribuinte exercesse seu direito ao crédito em novo pedido de ressarcimento que seria apresentado, mas que poderia ser desnecessário, ao permitir que o procedimento fosse realizado.*

*Ao final, requereu fosse retomada a análise dos documentos apresentados pela Recorrente a fim de evidenciar o quantum do crédito a ser homologado, promovendo a conversão do julgamento em diligência, para a análise das notas fiscais, liquidando-se o valor dos créditos a serem deferidos, e então seja inteiramente deferido o pedido de ressarcimento e correspondentes compensações, revertendo-se a decisão recorrida.*

(...) (grifos constantes no original).

2. Uma vez pautado, o então Relator do caso, acompanhado pela turma julgadora, converteu o julgamento em diligência para que fossem tomadas as seguintes medidas:

(...).

*1. Proceda a análise dos documentos juntados pelo contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade, se o caso cotejando-os com os Livros e demais registros do contribuinte, ou ainda, com os originais dos documentos que estejam na posse sujeito passivo (intimando-o para tal providência de exibição);*

2. Constatando que referidas Notas Fiscais sejam legíveis, existentes e hábeis para atestar e veicular a tomada de créditos pelo sujeito passivo, efetive a quantificação dos mesmos, em cotejo à Planilha apresentada pelo sujeito passivo igualmente por ocasião da Manifestação de Inconformidade;

3. Após tais providências, elabore Parecer Conclusivo sobre a diligência, manifestando-se de modo objetivo sobre a existência, suficiência e legitimidade dos créditos;

4. Por fim, intime o sujeito passivo para manifestar-se, querendo, sobre o Parecer Conclusivo, retornando ao fim o processo para esta Casa afim de que seja então prosseguido no julgamento do feito.

(...).

(fls. 670/672):

3. Um vez realizada a diligência, assim se manifestou a unidade preparadora

(...).

### 3. CONCLUSÃO

Se considerarmos o lote de notas fiscais originais apresentadas pelo contribuinte como uma amostragem significativa, dado que as 115 (cento e quinze) notas encaminhadas totalizam R\$ 5.463.221,90 de IPI destacado, ou seja, 70,1% do total pleiteado, pode-se inferir que o detentor do crédito seria o estabelecimento destinatário da transferência de produção, no presente caso a filial CNPJ nº 02.055.805/0003-20 e não a matriz ora solicitante;

Levando-se em conta os CFOP's informados no mencionado lote de notas, os créditos passíveis de ressarcimento seriam aqueles compreendidos no CFOP 5151 –Transferência de produção do estabelecimento, dado que o IPI pode ser destacado na saída de produtos de um estabelecimento industrial para outro industrial ou equiparado da mesma firma, por analogia contrario sensu ao inciso X do art. 42 do RIPI/2002:

Art. 42. Poderão sair com suspensão do imposto:

.....

X - os produtos remetidos, para industrialização ou comércio, de um para outro estabelecimento, industrial ou equiparado a industrial, da mesma firma;

No que se refere às notas fiscais originais não apresentadas, no entendimento desta fiscalização, prevalece o disposto no art. 190 do RIPI/2002, ou seja, a glosa dos créditos de IPI escriturados e não comprovados pelos documentos fiscais que viriam conferir legitimidade ao pleito.

É o que tínhamos para informar.

4. O Recorrente, por sua vez, se manifestou a respeito do resultado da diligência por meio da petição de fls. 689/696.

5. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

6. O recurso em apreço preenche os pressupostos formais de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

### I. Do ressarcimento do IPI no caso em tela

7. Conforme se observa dos autos o caso em tela gravita em torno de pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI, decorrentes da aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem aplicados na produção de produtos isentos. Tais créditos foram inicialmente apurados de forma centralizada pela Recorrente, o que redundou, em um primeiro momento, no estorno destes créditos nos documentos fiscais do estabelecimento filial e conseqüente registro de tais valores nos livros da matriz.

8. O pedido foi indeferido com base em dois fundamentos principais, quais sejam:

(i) o saldo credor apurado no período não corresponde ao saldo credor RAIPI apontado no PER/DCOMP (por tratarem-se de estabelecimentos diversos); e

(ii) falta de apresentação dos documentos que comprovem os créditos de IPI escriturados.

9. Todavia, em sede de Manifestação de Inconformidade, o Recorrente trouxe os documentos fiscais aptos para comprovar a legitimidade do seu crédito (ainda que parcial) o que, inclusive, suscitou a diligência aqui determinada e a resposta da fiscalização no sentido de validar qualitativamente 70,1% do montante originalmente pleiteado pelo contribuinte. Referido percentual foi constatado **em sede de diligência** levando em consideração apenas 115 de 155 Notas Fiscais originais apresentadas pelo Recorrente naquela oportunidade.

10. Ocorre que, conforme se observa da resposta oferecida à diligência perpetrada, a fiscalização insiste que, mesmo nesse universo de 70,1% de notas fiscais, apenas algumas seriam aptas a gerar o ressarcimento aqui tratado, uma vez que, segundo a fiscalização, a legislação do IPI impediria a transferência de créditos entre estabelecimentos do mesmo grupo (matriz e filial) em razão do princípio da autonomia dos estabelecimentos. É por isso, portanto, que a fiscalização conclui em diligência que apenas as operações com CFOP's 5151 dariam direito ao ressarcimento do IPI vindicado. É o que se extrai do seguinte trecho da manifestação fiscal (fl. 672):

*Levando-se em conta os CFOP's informados no mencionado lote de notas, os créditos passíveis de ressarcimento seriam aqueles compreendidos no CFOP 5151 – Transferência de produção do estabelecimento, dado que o IPI pode ser destacado na saída de produtos de um estabelecimento industrial para outro industrial ou equiparado da mesma firma, por analogia contrario sensu ao inciso X do art. 42 do RIPI/2002:*

**Art. 42.** Poderão sair com suspensão do imposto:

.....

**X** - os produtos remetidos, para industrialização ou comércio, de um para outro estabelecimento, industrial ou equiparado a industrial, da mesma firma;

10. Acontece que a premissa adotada pela fiscalização para tal conclusão é falha. E isso porque, embora em um primeiro momento o pedido de ressarcimento tenha sido feito pela matriz em razão da transferência de créditos da sua filial, o que poderia ensejar a discussão aqui travada (possibilidade ou não da aludida transferência), ainda em sede de procedimento fiscalizatório a Recorrente promoveu o estorno do saldo credor do Livro de Registro de Apuração da Matriz, o que, inclusive, foi reconhecido pela própria fiscalização, conforme se observa dos seguintes excertos:

**Trecho da Informação Fiscal de fls. 257/259:**

(..).

*9. O “Saldo Credor RAIPI” apontado no PER/DCOMP, no montante de R\$ 7.386.367,88, corresponde sim ao saldo credor de IPI apurado pelo estabelecimento filial 02.055.805/0003-20, conforme registrado em seu livro de apuração do IPI.*

*10. O estorno do valor do pedido de ressarcimento (R\$ 5.500.000,00), foi efetuado no período de 01/02 a 28/02/2006, às folhas 7 do Livro Registro de Apuração do IPI da matriz.*

(...) (grifos nosso).

**Trecho da decisão de fls. 266/270 que vedou o ressarcimento do crédito:**

*9. O “Saldo Credor RAIPI” apontado no PER/DCOMP, no montante de R\$ 7.386.367,88, corresponde sim ao saldo credor de IPI apurado pelo estabelecimento filial 02.055.805/0003-20, conforme registrado em seu livro de apuração do IPI.*

*10. O estorno do valor do pedido de ressarcimento (R\$ 5.500.000,00), foi efetuado no período de 01/02 a 28/02/2006, às folhas 7 do Livro Registro de Apuração do IPI da matriz.*

(...) (g.n.).

11. Referido estorno está devidamente registrado no Livro Registro de Apuração do IPI - RAIPI de 2006, conforme atesta documento de fls. 254. Em referido documento é possível constar um estorno de R\$ 5.500.000,00.

12. Dessa feita, se o estorno foi realizado ao longo do procedimento fiscalizatório, corrigindo, portanto, eventual equívoco quanto à legitimidade daquele que fez o pleito de ressarcimento e, ainda, tendo a fiscalização, em sede de resposta de diligência, atestado a qualidade de 70,1% do crédito vindicado, não resta dúvida que referido crédito deve ser ressarcido em favor do Recorrente, o que desde já reconheço.

13. Não obstante, a dúvida persiste em relação ao valor remanescente do crédito (equivalente a 29,99% do pleito de ressarcimento) que, segundo a fiscalização, além de se referir a créditos da filial e não da matriz (premissa aqui afastada, conforme desenvolvido alhures), ainda não teriam sido objeto de prova.

14. Conforme se observa dos autos, tanto em sede de fiscalização como já no plano das respostas ofertadas às intimações fiscais egressas da diligência proposta por este Tribunal Administrativo (fls. 604/605 e 645/647), o contribuinte foi reiteradamente intimado para apresentar as notas fiscais que dariam origem aos créditos pleiteados a título de ressarcimento. Acontece que o contribuinte não apresentou tais documentos e, em sua manifestação de fls. 689/696, aduziu que tal análise poderia ser feita com base nos livros fiscais e demais registros contábeis acostados nos autos.

15. Não se olvida do fato que os registros realizados em um livro contábil gozam de presunção relativa de veracidade. Também não se ignora o disposto no art. 190 do Regulamento do IPI de 2002, vigente à época dos fatos e que assim prescrevia:

*Art. 190. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade:*

*I - nos casos dos créditos básicos, incentivados ou decorrentes de devolução ou retorno de produtos, na efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial;*

*II - no caso de entrada simbólica de produtos, no recebimento da respectiva nota fiscal, ressalvado o disposto no § 2º;*

*III - nos casos de produtos adquiridos para utilização ou consumo próprio ou para comércio, e eventualmente destinados a emprego como MP, PI ou ME, na industrialização de produtos para os quais o crédito seja assegurado, na data da sua redestinação; e*

*IV - nos casos de produtos importados adquiridos para utilização ou consumo próprio, dentro do estabelecimento importador, eventualmente destinado a revenda ou saída a qualquer outro título, no momento da efetiva saída do estabelecimento.*

*§ 1º Não deverão ser escriturados créditos relativos a MP, PI e ME que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de produtos não tributados, ou saídos com suspensão cujo estorno seja determinado por disposição legal .*

*§ 2º No caso de produto adquirido mediante venda à ordem ou para entrega futura, o crédito somente poderá ser escriturado na efetiva entrada do mesmo no estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, à vista da nota fiscal que o acompanhar.*

16. Não se pode, entretanto, ignorar que no presente caso se está diante de um pedido de ressarcimento, *de iniciativa do contribuinte*, a quem compete o ônus de provar não só a qualidade, mas também a existência do seu crédito. Ademais, no presente caso tal pedido de ressarcimento foi objeto de fiscalização, oportunidade em que o fisco solicitou cópia das

notas fiscais registradas contabilmente para se certificar que tal registro condizia com a realidade, já que a contabilidade não cria fatos, mas apenas retrata uma realidade.

17. Dessa feita, não há que se falar em nova diligência, já que o contribuinte teve inúmeras oportunidades para fazer prova do seu crédito sem que, todavia, lograsse êxito neste sentido. Aplica-se, pois, o disposto no art. 18 do Decreto n. 70.235/72<sup>1</sup>

18. Logo, se o Recorrente não conseguiu apresentar as notas fiscais registradas em seu livro contábil, ou seja, se não conseguiu provar a efetiva existência dos fatos que deram origem ao seu pretense crédito, não faz ele jus ao ressarcimento em questão, que aqui diz respeito ao equivalente a 29,99% do total originalmente vindicado pelo Recorrente.

### Dispositivo

19. Diante do exposto, **voto para dar parcial provimento ao Recurso Voluntário** para que seja efetivado o ressarcimento de 70,1% do crédito de IPI originalmente vindicado pelo Recorrente e para o qual existe prova da sua existência e qualidade (115 notas fiscais originais), nos termos de parte da manifestação fiscal exarada as fls. 689/696, mantendo-se, contudo, a glosa do montante remanescente pela ausência de prova do referido crédito.

20. É como voto.

Relator Diego Diniz Ribeiro

---

<sup>1</sup> "Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine."