



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.914038/2011-90
ACÓRDÃO	3001-004.035 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BROSE DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

IPI. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. REMESSA DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM (MP/PI/ME) A TERCEIRO.

A condição de MP/PI/ME deve ser comprovada pelo contribuinte com a indicação da forma de aplicação de tais itens ao seu processo industrial.

IPI. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. REMESSA DE MP/PI/ME A TERCEIRO (ENCOMENDA).

Sem comprovação da destinação do produto encomendado a nova etapa de industrialização, inexistente atributo de ressarcibilidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Leandro Wilhelm Wolff, Marco Unaian Neves de Miranda, Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido DRJ, que julgou improcedente, no todo ou em parte, a Manifestação de Inconformidade apresentada em face de Despacho Decisório emitido eletronicamente no âmbito do Sistema de Controle de Créditos (SCC).

No Pedido Eletrônico de ressarcimento (PER/DCOMP) o pleito é de utilização de saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), com fundamento no artigo 11 da Lei nº 9.779/1999.

No mérito, a controvérsia está adstrita ao caráter ressarcível de créditos de IPI apropriados a partir de aquisições de insumos (porcas de cravar e/ou blank DX53), segundo o contribuinte, relacionados a operações descritas como industrialização por encomenda.

A recorrente sustenta, por outro lado, que houve equívoco no preenchimento do Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) quando da formalização no PER/DCOMP, pretendendo substituir o código informado por outro que, segundo afirma, melhor refletiria a destinação industrial dos insumos.

O acórdão recorrido, porém, assentou que, tratando-se de industrialização por encomenda, o pleiteante enquadra-se como equiparado a industrial (e não como industrial na operação geradora, para fins de ressarcimento), consignando, ainda, que não foram trazidos aos autos elementos de prova capazes de demonstrar o atendimento dos pressupostos materiais do artigo 11.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Daniel Moreno Castillo, Relator.

1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma apreciar o feito nos termos do art. 65, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

2. Mérito.

O cerne deste processo está na distinção entre o direito ao crédito escritural do IPI, expressão máxima da não cumulatividade, e o direito ao ressarcimento/compensação financeira do saldo credor, onde há atributo legalmente condicionado ao crédito.

Para o creditamento o RIPI (Decreto nº 4.544/2002) admitia, de forma expressa, o crédito do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, quando remetidos a terceiros para industrialização sob encomenda, sem transitar pelo estabelecimento adquirente:

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se

[...]

II – do imposto relativo a MP, PI e ME, quando remetidos a terceiros para industrialização sob encomenda, sem transitar pelo estabelecimento adquirente.

Todavia, o ressarcimento do saldo credor não decorre automaticamente do simples creditamento. A própria decisão recorrida da DRJ explicitou essa separação conceitual, em que o direito ao ressarcimento, como disposto no artigo 11 da Lei nº 9.779/99, condiciona-se a que a aquisição se trate de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização. Isso induz ao entendimento segundo o qual exige-se a condição de industrial do pleiteante na operação geradora daquele crédito.

E o artigo 11 da Lei nº 9.779/1999 (transcrito no acórdão) é inequívoco ao vincular a utilização do saldo credor de IPI apurado no trimestre à natureza dos insumos e à sua aplicação na industrialização.

Nos autos, as operações subjacentes foram qualificadas como industrialização por encomenda. Nessa hipótese, o RIPI trata o encomendante como estabelecimento equiparado a industrial, nos termos do artigo 9º, inciso IV, do Decreto nº 4.544/2002.

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

[...]

IV – os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização haja sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos.

O ponto decisivo, portanto, não é negar o crédito escritural em abstrato, mas o fato de que o encomendante, nessa estrutura típica acima descrita, não se posiciona como industrial na operação geradora do crédito ressarcível, pois é apenas o executor da encomenda é quem efetivamente industrializa os insumos na etapa pertinente, elemento essencial da tipologia do artigo 11.

O acórdão recorrido me parece preciso ao identificar a hipótese excepcional que poderia alterar tal conclusão. Referida hipótese seria aquela na qual o produto resultante da industrialização por encomenda retornasse ao encomendante para ser submetido a nova etapa de industrialização no estabelecimento do mesmo. Contudo, consignou-se que isso não foi sequer alegado/provado.

Ainda há um a questão probatória em questão, uma vez que o Processo Administrativo Fiscal é informado pela verdade material, porém esse vetor não autoriza a substituição do ônus probatório do sujeito passivo por presunções favoráveis quando o que se pleiteia é ressarcimento/compensação com efeito financeiro. Em matéria de ressarcimento, a Administração Tributária e este C. CARF trabalham com padrão de certeza reforçada, pois se trata de direito cujo ônus da prova compete ao contribuinte, via de regra. Assim, incide o artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC), segundo o qual o ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Em linguagem do caso, cabia à recorrente demonstrar, com documentação hábil e aderência temporal, o caráter ressarcível do crédito, notadamente a condição material exigida pelo artigo 11 da Lei nº 9.779/99. A condição de insumos aplicados na industrialização por quem pleiteia o ressarcimento, ou, ao menos, o cenário fático de retorno do produto para nova etapa de industrialização no seu estabelecimento, deveria ter sido bem fundamentada e comprovada, não apenas alegada em parágrafo sem contextualização do momento/fase/etapa da industrialização e forma que tais itens se inserem na produção industrial.

A ausência de provas também é suficiente para afastar a tese recursal segundo a qual seria caso de mero equívoco de Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP), não sendo, no caso, bastante apenas invocar o objeto social/atividade econômica como prova de plausibilidade de industrialização. O CFOP é elemento de escrituração e qualificação fiscal da operação, pode indicar coerência (ou incoerência) do lançamento, mas não substitui a prova material exigida para qualificar a operação como geradora de crédito ressarcível no regime do artigo 11.

Da mesma forma, o objeto social e a afirmação genérica de utilização dos insumos no processo produtivo não demonstram, na moldura específica da industrialização por encomenda, o requisito factual apontado como determinante, que é a destinação do produto resultante da encomenda a nova etapa de industrialização no estabelecimento do pleiteante, ou outra configuração que o posicione como industrial na operação “como um todo”.

A recorrente, é verdade, afirma ter juntado notas fiscais e alega erro no CFOP. Contudo, no próprio recurso voluntário, reconhece que a DRJ entendeu que as notas trazidas “tratavam-se de operações por encomenda” e que, por isso, não teria comprovado a condição de industrial para fins da norma legal, tentando superar tal conclusão com argumento de objeto social.

Essa linha, ainda que coerente como narrativa empresarial, não enfrenta o ponto de corte probatório assentado no acórdão recorrido e inviabiliza, com a prova constante nos autos, a identificação adequada sobre a relação dos itens glosados e o processo produtivo.

Diante do quadro normativo e probatório, não há como reconhecer o atributo de ressarcibilidade aos créditos discutidos, mantendo-se, quando cabível, a sua natureza de crédito não ressarcível, “utilizável unicamente para o confronto com os débitos escriturais”, conforme assentado pela DRJ.

Nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo