



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

**Processo nº** 11020.002203/2005-31  
**Recurso nº** 269.282 Voluntário  
**Acórdão nº** **3102-01.200 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 01 de setembro de 2011  
**Matéria** DCOMP - Eletrônica - Ressarcimento de IPI  
**Recorrente** ITAPINUS INDUSTRIA E COMERCIO DE MADEIRAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

**CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. AQUISIÇÕES REALIZADAS DE PESSOAS FÍSICAS**

As aquisições de pessoas físicas podem gerar direito a crédito presumido do IPI. Jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça.

**CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. AQUISIÇÕES NÃO DESTINADAS A INDUSTRIALIZAÇÃO.**

Uma vez que a escrituração contábil da empresa demonstra que parte das aquisições foi destinada à comercialização e não à industrialização, o crédito decorrente destas operações deve ser glosado.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 07/10/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Luciano Pontes de Maya Gomes, Mara Cristina Sifuentes, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

A interessada transmitira em 30/04/2004 o Pedido de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), referente ao 1º trimestre-calendário de 2003, com créditos passíveis de ressarcimento de R\$ 503.695,68 e a compensação de débitos no valor de R\$ 499.292,43. Este processo foi protocolado em 22/07/2005.

Posteriormente, foi cancelada a sobredita PER/DCOMP e elaborada nova, com transmissão em 30/08/2006 e retificação na mesma data (fls. 562/662). Foram informados créditos passíveis de ressarcimento no valor de R\$ 624.149,02 e débitos compensados de R\$619.713,57.

Em 02/01/2007, foi exarado o Despacho Decisório, de fl. 713, pela Delegacia da Receita Federal em Itajaí/SC, com base no Parecer SAORT/DRF/ITJ nº 113/2006, de 29/12/2006, às fls. 701/712, segundo o qual o pleito tem por fundamento a Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, que trata do regime alternativo de apuração do crédito presumido de IPI.

Consoante o aludido Parecer, são passíveis de glosa valores indevidos, discriminados em demonstrativos nele transcritos e correspondentes a notas fiscais cujas cópias encontram-se nos anexos I a IV, incluídos na apuração da base de cálculo do benefício fiscal referentes a: a) aquisições de insumos de pessoas físicas; b) aquisições de mercadorias recebidas com fim específico de exportação, escrituradas sob os códigos de CFOP 1.501 e 2.501, ou seja, aquisições não destinadas a industrialização, mas a comercialização; c) compras para comercialização registradas sob o CFOP 2.102, sendo que o benefício somente alcança operações de exportação de produtos de fabricação do próprio estabelecimento industrial. Houve a redução do crédito presumido de R\$ 619.751,01 para R\$ 322.222,44, antes da dedução do saldo negativo referente ao ano anterior; portanto, no trimestre em questão, foi apurado saldo negativo de crédito presumido no valor de R\$ 64.143,09.

Cientificada da decisão em 09/01/2007, conforme AR nos autos, a manifestação de inconformidade, de fls. 734/741, foi apresentada em 05/02/2007 pela procuradora da pessoa jurídica, Sra. Daniela Fonseca, munida do instrumento legal de fl. 768, instruída com a documentação de fls. 742/893 (de destaque, ementas de julgados do Conselho de Contribuintes e cópias de notas fiscais de aquisição), sendo os argumentos de contestação resumidos como segue:

As entradas de matérias-primas adquiridas de pessoas físicas geram direito ao crédito presumido de IPI ainda que os fornecedores (produtores rurais) não sejam contribuintes da Cofins e do Pis, o que caracteriza um entendimento pacífico dos Tribunais e do Segundo Conselho de Contribuintes; em prol dos princípios da legalidade, celeridade e economia processual, observados também no “procedimento” administrativo fiscal, a autoridade fiscal deveria deixar de glosar as referidas aquisições, pois o respaldo para a glosa é dado por ato normativo inferior de manifesta e reconhecida ilegalidade;

As notas fiscais discriminadas em demonstrativo constante da manifestação de inconformidade haviam sido registradas no sistema de processamento de dados da empresa de forma equivocada (por erro de funcionário responsável pela tarefa), com um CFOP não condizente com as entradas reais, com os documentos fiscais dos

fornecedores e com a mercadoria descrita nos documentos; em atenção ao princípio da verdade material, simples erro material não abala o direito da requerente ao benefício fiscal, e, por isso, a decisão deve ser reformada em relação a esse ponto;

A manifestante concorda expressamente com o restante da fundamentação vertida na decisão e com as demais glosas efetuadas pela autoridade fiscal;

Por derradeiro, requer a reforma parcial da decisão proferida, com o acolhimento das aquisições de matérias-primas de pessoas físicas e aquelas referentes ao erro de digitação no sistema de processamento de dados da empresa; como também a compensação de ofício dos débitos objeto da DCOMP nº 22628.47153.300806.1.3.01-7621.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

São glosados os valores referentes a aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS e da Cofins, pois, conforme a legislação de regência, os insumos adquiridos devem sofrer o gravame das referidas contribuições.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS PARA REVENDA.

Somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados no processo industrial podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

ILEGALIDADE DE ATOS NORMATIVOS.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar acerca de suscitada ilegalidade de atos normativos regularmente editados.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria submetida a glosa em revisão de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, com a aceitação expressa da interessada na manifestação de inconformidade, é reputada como incontroversa e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Princípio a análise das questões objeto da lide pela possibilidade de aproveitamento de crédito na aquisição realizadas de pessoas físicas.

Em julgamento recente, adotei entendimento de que a legislação que regula a matéria apenas considera passíveis de aproveitamento do crédito as aquisições de mercadorias sob as quais houvesse incidido as contribuições, premissa que ainda agora me parece razoável.

Inobstante, observa-se que, a despeito da melhor interpretação que pode ser dada à questão, o fato é que, por força de decisão que está-se encaminhando no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais vem decidindo favoravelmente ao contribuinte neste particular.

Ante tais circunstâncias, até mesmo em respeito ao princípio da economia processual e, tal como consta no voto a seguir reproduzido, principalmente por não haver disposição legal expressa em contrário, adoto o voto de um dos julgadores que integram este Colegiado, o i. Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, que passo a reproduzir.

### 1- Aquisições de Pessoas Físicas

A admissibilidade dos créditos presumidos apurados a partir das aquisições de insumos a pessoas físicas longe está de representar uma novidade para este Colegiado.

Com efeito, muito se discute acerca da exegese do art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, assim redigido:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Essencialmente, havia quem defendesse que a expressão “incidente sobre as respectivas aquisições” fixaria o comando no sentido de só se admitiria o crédito se a operação de venda das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem estivesse sujeita ao pagamento das contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins. Em sentido diverso, há quem defenda que a tributação “em cascata”, própria dessas contribuições, estaria presente independentemente das mesmas incidirem neste último elo da cadeia.

Ou seja, para os defensores da segunda corrente, na medida em que o produtor arcaria com as contribuições “embutidas” nos insumos necessários à produção das mercadorias comercializadas, restaria cumprida a condição legal, independentemente do fato deste último estar ou não sujeito ao pagamento das mesmas contribuições, quando da venda dos produtos.

Confesso que até recentemente me filiava à primeira corrente, focado na literalidade inerente à interpretação das normas que disciplinam a concessão de benefício fiscal, mas sem perder de vista a razoabilidade da tese contrária.

A meu ver, dúvida não há de que, efetivamente, as mercadorias eram oneradas pelas contribuições, mas entedia que o termo “incidência”, tomado em sua literalidade, não poderia ser equiparado ao “oneração”, mesmo tendo conhecimento que esta seria a exegese adotada no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça.

Aliás, como é cediço, esta última corte, mais precisamente quando do julgamento do REsp nº 993.164 - MG<sup>1</sup>, ratificou esse entendimento em sede de Recurso Repetitivo, disciplinado pelo art. 543-C do Código de Processo Civil.

Notar que, diferentemente da discussão acerca da correção monetária, que será enfrentada adiante, dito acórdão, pelo menos segundo consulta ao sítio do STJ, ainda não transitou em julgado, de modo que a interpretação nele fixada ainda não está contemplada pelo comando do art. 62-A do Regimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais<sup>2</sup>.

Ocorre que, diante da força dos precedentes e, principalmente em razão da inexistência de dispositivo legal ou regulamentar em sentido contrário, passo a me filiar à segunda corrente e, conseqüentemente, a admitir o cômputo das aquisições de pessoas físicas, para efeito de cálculo do crédito presumido.

Já no que concerne à glosa do crédito decorrente da aquisição de mercadorias destinadas à comercialização e não para industrialização como sabe-se necessário, a recorrente reitera ter ocorrido erro na digitalização. Assim argumenta em sede de recurso voluntário.

A Recorrente elencou as notas fiscais, constantes no relatório do parecer aprovado, que foram escrituradas de forma equivocada pelo contribuinte, que informou ao lançá-las em seu sistema, por erro do funcionário responsável pela tarefa, um CFOP que não condiz com as entradas reais, nem com os documentos fiscais emitidos pelos fornecedores, nem com a mercadoria descrita nesses documentos.

Em regra geral, considera-se que o ônus de provar recai sobre quem alega o fato ou o direito.

A Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código do Processo Civil, fixa responsabilidades com base em idêntico critério.

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.

<sup>1</sup> MINISTRO LUIZ FUX, julgado em 13/12/2010.

<sup>2</sup> Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Contudo, na relação jurídica entre sujeito passivo e o Estado, o comando legal que atribui ao autor a responsabilidade por apresentar as provas do fato constitutivo do seu direito precisa ser aplicado tendo-se em conta o modelo sob o qual tais responsabilidades são exercidas.

No campo do direito tributário, é do próprio administrado o dever registrar e guardar consigo os documentos e demais efeitos que testemunham a ocorrência dos eventos cuja existência se pretende comprovar.

Não sendo da natureza das relações fisco-contribuinte que o primeiro guarde consigo os documentos firmados pelo segundo e mesmo que o fato constitutivo do direito tenha sido formalmente pactuado, a comprovação depende de que o administrado seja intimado a apresentar os documentos que a lei o obriga a produzir e manter em bom estado, ou que manifeste sua vontade por meio de declaração contida em documentos previamente elaborados ou perante a própria fiscalização que a colhe a termo, ou, ainda, pela obtenção desses ou verificação da ocorrência de fatos no local de funcionamento da empresa.

Em todas estas situações, a obtenção das provas depende quase sempre de que o administrado exerça em sua plenitude a função de anotar e manter em boas condições os registros contábeis e fiscais e os apresente ao fisco quando exigido. Sem essa providência, salvo algumas poucas exceções, não haverá como comprovar a ocorrência ou inoccorrência de um fato.

As ditas formalidades contra as quais se insurge a recorrente, na verdade consubstanciam-se em dispositivos essenciais ao controle do adimplemento das obrigações tributárias pelo administrado, sem os quais a comprovação de cada pequeno evento exigiria a realização de uma ampla auditoria com a mobilização de uma força de trabalho gigantesca. Uma premissa mais do que desarrazoada, inconcebível.

É possível que as evidências e provas extraídas da contabilidade de uma empresa possam ser desconstituídas, mediante apresentação de documentos que ofereçam condições para revisão das conclusões às quais a fiscalização chegou em um primeiro momento, mas, para tanto, é certo que se exige muito mais do que uma simples informação dando conta de um suposto erro escrituração pela inclusão de um *“CFOP que não condiz com as entradas reais, nem com os documentos fiscais emitidos pelos fornecedores, nem com a mercadoria descrita nesses documentos”*.

Pelo exposto VOTO POR DAR PARCIAL provimento ao recurso voluntário apresentado, pare reconhecer os créditos decorrentes das aquisições realizadas de pessoas físicas.

Sala de Sessões, 01 de setembro de 2011.

Ricardo Paulo Rosa – Relator.

Processo nº 11020.002203/2005-31  
Acórdão n.º **3102-01.200**

**S3-C1T2**  
Fl. 4

---