



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.901201/2013-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.845 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2020
Recorrente INDUSTRIA S.H.E. LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE IPI. SALDO CREDOR NO TRIMESTRE.

Será considerado como saldo credor do IPI a apuração feita no trimestre calendário subsequente desde que tenha abatido valores referentes a pedidos de compensação realizados anteriormente.

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A compensação de créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez, cujo ônus é do contribuinte. A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará não homologação da compensação pela ausência de provas documentais, contábil e fiscal que lastreie a apuração, necessárias a este fim, em especial tratando-se de IPI onde se faz necessário comprovar a pertinência do crédito pleiteado no âmbito do processo de industrialização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

O relatório produzido pela DRJ Sintetiza os fatos com as seguintes palavras:

Trata o presente de manifestação de inconformidade que não homologou parte das compensações declaradas, em razão da apuração do menor saldo credor ressarcível demonstrar que parte do saldo credor do trimestre foi aproveitado para abater débitos do trimestre posterior.

A manifestante alega, basicamente, que, de acordo com a legislação aplicável, seu direito ao ressarcimento e à compensação estariam garantidos, o que se provaria pela documentação juntada.

A supracitada Manifestação de Inconformidade foi julgada Improcedente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE IPI. SALDO CREDOR

O valor do ressarcimento limita-se ao menor saldo credor apurado entre o encerramento do trimestre e o período de apuração anterior ao da protocolização do pedido

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada a recorrente interpôs Recurso Voluntário, requerendo a reforma do julgado, alegando, em síntese, os mesmo argumentos do Manifesto de Inconformidade, acrescentando a juntada do registro de apuração do IPI e PER/DCOMP.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

Trata de pedido de ressarcimento de créditos de IPI a serem compensados com outros tributos administrados pela união, que teve a DCOMP nº.12503.13258.291211.1.5.01-6500 não homologada por insuficiência de créditos, por alegar a Receita Federal que os créditos haviam sido utilizados em débitos de apurações anteriores.

A matéria principal são os valores apurados e acumulados de IPI que tenham sido utilizados. A recorrente alega que havia saldo credor de R\$ 176.780,95 no 4º trimestre de 2008 e

a receita diz que parte do crédito já havia sido utilizado (consumido) nos trimestres posteriores, não havendo saldo credor para compensação, portanto.

Entretanto, a recorrente afirma em seu recurso que a decisão ora recorrida não deve prosperar, tendo em vista que faz jus à totalidade do crédito informado no PER/DCOMP nº.12503.13258.291211.1.5.01-6500, devendo a compensação nele consubstanciada ser integralmente homologada.

Alega em síntese, que seu crédito de IPI acumulado ao final do 4º trimestre de 2008, e não utilizado até a data da transmissão dos PER/DCOMPs existia, era legítimo e, inclusive, maior que o total aproveitado nessas compensações, não havendo razão para não homologar os aludidos Pedidos de Compensação, em especial, o PER/DCOMP nº.12503.13258.291211.1.5.01-6500, objeto do processo em epígrafe.

Antes de dar continuidade aos fatos, é importante dar transparência ao que dispõe o ordenamento legal em relação ao procedimento do pedido de ressarcimento. A IN RFB nº 600/2005 deixa claro que cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário em que se deu a entrada dos insumos no estabelecimento industrial, conforme se pode conferir no artigo abaixo transcrito.

A Instrução Normativa como ato administrativo, visa disciplinar a execução de determinada atividade a ser desempenhada pelo Poder Público. Têm por finalidade detalhar com maior precisão o conteúdo de determinada lei presente no ordenamento jurídico pátrio. Portanto não existe nenhuma ilegalidade em tal limitação, pois o aspecto procedimento do pedido está incluído no poder normativo da administração tributária estabelecido no art. 11, parte final, da Lei nº. 9.779/99 e também no art. 74, §14 da Lei nº. 9.430/96.

Art. 16. Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

4º Somente são passíveis de ressarcimento:

I - os créditos presumidos do IPI a que se refere o inciso I do § 1º, escriturados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz;

II - os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário; e

III - os créditos presumidos do IPI de que trata o art. 2º da Lei nº 6.542, de 28 de junho de 1978, escriturados no trimestre calendário.

§ 7º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário;

II - ser efetuado pelo saldo credor passível de ressarcimento remanescente no trimestre calendário, depois de efetuadas as deduções na escrituração fiscal.

Diante o exposto, a normativa não desvirtua o direito assegurado pelo contribuinte, direito este consignado constitucionalmente, ou seja, que o IPI é não-cumulativo e que este deve ser compensado com o que for devido em cada operação com o montante cobrado

nas anteriores, mas sim estabeleceu critério para melhor condução disciplinar do ato administrativo.

A recorrente alega em suas considerações um suposto equívoco em relação à forma com que se interpretou a norma, especificamente em relação à expressão "saldo credor de IPI acumulado em cada trimestre calendário" e não a expressão "saldo credor de IPI gerado em cada trimestre calendário".

Não vejo óbice nesse sentido, uma vez que a DRJ seguiu literalmente o que dispõe o art. 153, § 30, II, da Carta Magna de 1988, normatizado por disposições constantes do art. 49 do Código Tributário Nacional, quando estabelece que referido imposto "será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores", quando assim julgou:

Nesse passo, apurado um saldo credor ressarcível do IPI em determinado trimestre, deve-se verificar se esse valor permanece integral na escrita fiscal até o período imediatamente anterior ao da transmissão do Pedido Eletrônico de Ressarcimento. Ou seja, deve ser verificado se o saldo credor ressarcível apurado ao fim do trimestre foi utilizado, integral ou parcialmente, no abatimento de débitos de IPI posteriores a tal trimestre, computados até o período imediatamente anterior ao da transmissão daquela PER/DCOMP.

No caso sob análise, a Receita Federal apresentou, junto com o despacho decisório, relatório de análise de crédito (e-fls. 62 a 65) e no demonstrativo da apuração após o período do ressarcimento estão discriminadas na coluna "h" todas as PERDCOMP's realizadas pelo contribuinte, restando claro que em agosto de 2010, data da solicitação do ressarcimento, não havia mais o saldo credor apurado no 4º trimestre de 2008.

DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO

Este demonstrativo tem por finalidade deixar em evidência as utilizações do saldo credor passível de ressarcimento, do trimestre de referência, nos períodos de apuração posteriores até o período em que o PERDCOMP foi apresentado. O menor saldo credor é o saldo credor passível de ressarcimento remanescente, do trimestre de referência, após as utilizações obrigatórias na dedução escritural dos débitos de IPI.

(Valores em Reais)

Período de Apuração	Saldo Credor do Período Anterior	Créditos Ajustados do Período	Débitos Ajustados do Período	Saldo Credor do Período	Saldo Devedor do Período	Menor Saldo Credor	Origem da Informação
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)
Mensal_Abr/2009	82.145,64	6.545,17	328,81	88.362,00	0,00	82.145,64	16674.07334.270910.1.1.01-0705
Mensal_Mai/2009	88.362,00	7.773,30	133.732,31	0,00	37.597,01	82.145,64	16674.07334.270910.1.1.01-0705
Mensal_Jun/2009	0,00	6.410,19	662,40	5.747,79	0,00	0,00	16674.07334.270910.1.1.01-0705
Mensal_Jul/2009	5.747,79	4.432,76	1.679,53	8.501,02	0,00	0,00	11779.20119.270910.1.1.01-3598
Mensal_Ago/2009	8.501,02	9.240,06	3.438,19	14.302,09	0,00	0,00	11779.20119.270910.1.1.01-3598
Mensal_Set/2009	14.302,09	2.150,06	5.405,02	11.047,93	0,00	0,00	11779.20119.270910.1.1.01-3598
Mensal_Out/2009	11.047,93	4.180,78	2.468,41	12.760,30	0,00	0,00	37174.25626.270910.1.1.01-0980
Mensal_Nov/2009	12.760,30	3.585,72	2.039,61	14.306,41	0,00	0,00	37174.25626.270910.1.1.01-0980
Mensal_Dez/2009	14.306,41	5.030,02	1.129,19	18.207,24	0,00	0,00	37174.25626.270910.1.1.01-0980
Mensal_Jan/2010	18.207,24	7.704,08	1.409,51	24.501,81	0,00	0,00	42798.55565.270910.1.1.01-5758
Mensal_Fev/2010	24.501,81	4.017,41	968,13	27.551,09	0,00	0,00	42798.55565.270910.1.1.01-5758
Mensal_Mar/2010	27.551,09	3.074,06	257,23	30.367,92	0,00	0,00	42798.55565.270910.1.1.01-5758
Mensal_Abr/2010	30.367,92	4.616,01	147,80	34.836,13	0,00	0,00	26267.22160.271010.1.1.01-6021
Mensal_Mai/2010	34.836,13	6.692,09	1.591,94	39.936,28	0,00	0,00	26267.22160.271010.1.1.01-6021
Mensal_Jun/2010	39.936,28	14.109,49	1.365,73	52.680,04	0,00	0,00	26267.22160.271010.1.1.01-6021
Mensal_Jul/2010	52.680,04	6.981,01	2.547,60	57.113,45	0,00	0,00	18667.23878.271010.1.1.01-5039
Mensal_Ago/2010	57.113,45	7.393,24	1.081,58	63.425,11	0,00	0,00	18667.23878.271010.1.1.01-5039
Mensal_Set/2010						0,00	

Sobre a referida planilha, cabe destacar que não houve impugnação por parte do recorrente, não há no recurso qualquer argumento contra a afirmação por parte da Receita de que o saldo credor foi utilizado em outros pedidos de compensação. Assim, em que pese à existência

de grande saldo credor do contribuinte ao longo do ano de 2008, esses créditos foram parcialmente consumidos no abatimento em trimestres posteriores.

Diante de tal situação, destaco que caberia ao recorrente comprovar não ter realizado tais procedimentos, ou que mesmo que os tenha realizado, haveria saldo credor suficiente para homologação da PERDCOMP objeto desse processo, e para esse tipo de comprovação o LAIPI (juntado ao recurso) não é suficiente.

Prosseguindo, o entendimento deste colegiado no que se refere a matéria de provas esta pautado no ônus que o recorrente tem de comprovar a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Em que pese a sua alegada boa fé, trata-se de uma obrigação processual apresentar provas que darão substância as suas alegações, e analisando o processo, não encontramos na instrução probatória elementos suficientes que sirvam de respaldo para a tese defensiva.

No meu entendimento, para validar as afirmações do recorrente, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes e incontestáveis de que as glosas dos créditos (insumo) reclamado existe, pois assim determina o CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários **com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Créditos líquido e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidos às partes.

O ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações, pertinentes ao pedido em análise, seriam indispensáveis para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito¹, assim leciona:

¹ CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

Diante da complexidade de um processo de restituição/compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda²:

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Por fim, em relação à multa regulamentar, entendo pela sua manutenção, pois a mesma não está calcada na intenção do dano ao Erário, muito menos da boa fé do contribuinte, mas sim do erro formal no preenchimento na declaração de compensação, fato esclarecido pelo teor do voto.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

² CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III, p. 139