



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.901202/2013-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.844 – 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: 01/01/2009 a 31/03/2009

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.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.844 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 11030.901202/2013-62

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: 01/01/2009 a 31/03/2009

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, acrescendo 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 06603.90456.270910.1.1.01-0913 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\$ 187.810,32 no 1º trimestre de 2009 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 06603.90456.270910.1.1.01-0913, devendo a compensação nele consubstanciada ser integralmente homologada.

Alega em síntese, que seu crédito de IPI acumulado ao final do 1º trimestre de 2009, 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 06603.90456.270910.1.1.01-0913, 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.

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.

IN RFB nº 600/2005 - 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.

§ 1º Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subsequentes de apuração, ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:

I - créditos presumidos do IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;

II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 1º da Portaria MF nº 134, de 18 de fevereiro de 1992; e

III - créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item "6" da Instrução Normativa SRF nº 87/89, de 21 de agosto de 1989.

§ 2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 3º O pedido de ressarcimento e a compensação previstos no § 2º serão efetuados mediante utilização do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração (papel) acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 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.

§ 5º Os créditos presumidos do IPI de que trata o inciso I do § 1º somente poderão ter seu ressarcimento requerido à SRF, bem como serem utilizados na forma prevista no art. 26, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado referidos créditos, do(a):

I - Demonstrativo de Crédito Presumido (DCP) do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos escriturados após o terceiro trimestre-calendário de 2002; ou

II - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos escriturados até o terceiro trimestre-calendário de 2002.

§ 6º O disposto no § 2º não se aplica aos créditos do IPI existentes na escrituração fiscal do estabelecimento em 31 de dezembro de 1998, para os quais não havia previsão de manutenção e utilização na legislação vigente àquela data.

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.

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 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. 37 a 40) 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 1º trimestre de 2009.

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	16674.0734.270910.1.1.01-0705
Mensal, Mai/2009	88.362,00	7.773,30	133.732,31	0,00	37.597,01	82.145,64	16674.0734.270910.1.1.01-0705
Mensal, Jun/2009	0,00	6.410,19	662,40	5.747,79	0,00	0,00	16674.0734.270910.1.1.01-0705
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	14.302,89	0,00	0,00	11779.20119.270910.1.1.01-3598
Mensal, Set/2009	14.302,89	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	7.393,34	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. A recorrente de forma simplória afirma não ter nada a pagar referente aos trimestres anteriores e complementa dizendo: “que já foi pago alguns valores, conforme os despachos decisórios emitidos”, indicados em uma relação que sequer faz menção a tais despachos.

Assim, em que pese à existência de grande saldo credor do contribuinte ao longo do ano de 2009, 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 processos, 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 indispensável 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:

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

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

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

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