



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11070.002024/2006-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.750 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2019
Recorrente F E C O IMPLEMENTOS AGRICOLAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 20/02/2003 a 10/07/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI EM COMPRAS DE EMPRESA SUPOSTAMENTE ATACADISTA NÃO CONTRIBUINTE DE IPI.

Sendo comprovado que dentre as mercadorias comprada estão aquelas adquiridas do exterior pela empresa fornecedora, é o suficiente para não aplicar a norma que dá direito a este crédito, pois estará afastada a hipótese de empresa não contribuinte de IPI.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(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

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão de manifestação de inconformidade, que julgou improcedente o pleito da Recorrente de reconhecimento de direito creditório.

Por bem retratar a narrativa fática, adoto o relatório elaborado pela instância a quo:

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão proferido pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ – Porto Alegre/RS, em que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, com base nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

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

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO HOMOLOGAÇÃO PARCIAL NO LIMITE DO CRÉDITO RESSARCÍVEL RECONHECIDO

Se em procedimento fiscal conclui-se que o crédito ressarcível declarado como base para compensação era parcialmente indevido, correta a decisão que homologa parcialmente a compensação no limite do crédito ressarcível reconhecido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O objeto dos presentes autos são os procedimentos compensatórios realizados por meio das DComp de nºs 29767 90425 301204 1.3.01 0722 (fls. 2/42) e 30994.98357. 310105.1.3.010608 (fls. 43/49), em que foram informadas a compensação do saldo credor do IPI do 2º trimestre de 2004, no valor de R\$ 19.578,08, com os débitos de igual valor do IRPJ do mês de novembro de 2004 e da CSLL dos meses de novembro e dezembro de 2004.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. 153/157, do valor total do crédito utilizado nas referidas compensações, a Fiscalização glosou a parcela de R\$ 14.713,68 não passível de ressarcimento, formalizada por meio do auto de infração encartado no processo nº 11070.000417/200740.

Com base na Informação Fiscal de fl. 159, o titular da Unidade da Receita Federal de origem proferiu o Despacho Decisório de fls. 169/173, em que reconheceu apenas a importância de R\$ 4.864,40 como crédito do IPI passível de ressarcimento e compensação.

Inconformada com o r. Despacho, a Interessada apresentou manifestação de inconformidade, em que alegou que havia impugnado o auto de infração relativo a parcela do crédito glosado, logo, as presentes compensações não poderiam ser indeferidas (não homologadas) antes do julgamento da impugnação formalizada no citado processo.

Por força dessa peculiaridade, o voto do condutor do Acórdão nº 1024.463 (fls. 206/210), prolatado no processo nº 11070.000417/200740 pela mesma Turma de Julgamento de primeiro grau, foi transcrito e utilizado como fundamento do Acórdão recorrido, que manteve a não homologação das compensações em apreço, com base no argumento de que uma vez mantida a glosa da parcela do crédito naquele processo,

consequentemente, estaria “mantida a homologação da compensação no limite do crédito reconhecido.”

Em 16/04/2010, a Recorrente foi cientificada da dessa última decisão. Em 11/05/2010, protocolou o presente Recurso Voluntário, em que reproduziu a mesma defesa aduzida no processo nº 11070.000417/200740, que, conforme já mencionado, trata da glosa da parcela do crédito que motivou a não homologação das compensações em apreço.

Em sessão realizada em 29/11/2012, a então Segunda Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por meio da Resolução nº. 3802-000.060, decidiu converter o julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora atestasse nos autos o resultado da decisão final prolatada no processo nº 11070.000417/200740, com a juntada da cópia do respectivo julgado.

A decisão solicitada, do processo nº 11070.000417/200740, foi apensada nos autos nas e-fls 594/598, concluindo pela negação do provimento, na sessão de julgamento de 26 de fevereiro de 2018, pela Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por meio do Acórdão nº. 3401-004.385, de relatoria do Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 20/02/2003 a 10/07/2004

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI EM COMPRAS DE EMPRESA

SUPOSTAMENTE ATACADISTA NÃO CONTRIBUINTE DE IPI.

É permitida, nos termos da lei, a tomada de crédito do imposto sobre produtos industrializados (IPI), por parte de estabelecimentos industriais e equiparados, relativo a MP, PI e ME adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte.

Uma vez comprovado que o fornecedor de tais insumos não se enquadra na condição de comerciante atacadista não-contribuinte, os créditos devem ser glosados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

A controvérsia pode ser resumida na negativa parcial do pedido de ressarcimento de créditos de IPI, por meio das DComp de nºs 29767 90425 301204 1.3.01 0722 (fls. 2/42) e 30994.98357. 310105.1.3.010608 (fls. 43/49), em que foram informadas a compensação do saldo credor do IPI do 2º trimestre de 2004, no valor de R\$ 19.578,08, com os débitos de igual valor do IRPJ do mês de novembro de 2004 e da CSLL dos meses de novembro e dezembro de 2004.

Conforme já relatado, do valor total do crédito utilizado nas referidas compensações, a Fiscalização considerou devida apenas a quantia de R\$ 4.864,40 e glosou a

parcela de R\$ 14.713,68 não passível de ressarcimento, dando origem ao auto de infração sob processo nº 11070.000417/2007-40.

A negativa em si, foi com base na atividade da empresa fornecedora de produtos para a recorrente. Nesse contexto, destaco alguns trechos do relatório fiscal. Vejamos:

A empresa Refrijet, tradicional fabricante de sistemas de ar condicionado veicular, é fornecedora de sistemas de ar condicionado tanto para veículos de passeio como para máquinas de uso agrícola, tais como colheitadeiras e tratores.

Da análise das aquisições de produtos da empresa Refrijet Comércio de Peças para Refrigeração e Ar Condicionado, constatamos serem indevidos os créditos de IPI efetuados pela empresa Feco Implementos Agrícolas Ltda, tendo em vista que, em relação àquelas operações, a Refrijet não se trata de comerciante atacadista não-contribuinte do IPI, mas sim trata-se de fabricante de produtos sujeitos ao imposto, conforme abaixo passamos a detalhar. Diante disto foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal Complementar nº 10.1.08.00-2006-00290-8-1 que incluiu no período objeto de verificação os meses de janeiro a setembro de 2003.

Por meio do Termo de Intimação no 290106-002, intimamos a Feco Implementos Agrícolas a informar quais os componentes utilizados na montagem de um sistema de ar condicionado completo, destinado a colheitadeiras, juntando prospectos e desenhos técnicos. Solicitamos, ainda, informar do que se compunha o produto "ACV Cabtrac" adquirido da Refrijet e se o produto tratava-se de equipamento de ar condicionado. Em atendimento, o contribuinte apresentou as seguintes informações:

1. Os componentes utilizados na montagem de um ar condicionado completo para colheitadeiras automotrizes;
2. Os componentes do Produto "ACV Cabtrac Colheitadeira" adquiridos da empresa Refrijet Ind. e Com. Import. e Export. Ltda;
3. Os componentes do "equipo" de ar condicionado de outros fornecedores; Apresentou, ainda, desenhos técnicos dos diversos componentes.

Da verificação das informações apresentadas, constatamos que o produto "ACV Cabtrac" trata-se de um sistema de ar condicionado veicular, possuindo os componentes essenciais, tais como:

1. Unidade Evaporadora: Evaporador, válvula de expansão, anéis;
2. Comando e Controle: Termostato, chave geral, pressostato;
3. Unidade Condensadora: Compressor, condensador, eletroventilador, filtro-secador, tubos, mangueiras, anéis;
4. Outros Componentes: Mangueiras, gás refrigerante, óleo para compressor. Anexamos ao presente termo Resposta Técnica, de 04/08/2006, produzida pelo Serviço Brasileiro de Respostas Técnicas (SBRT), onde são informados os elementos que compõem o sistema de ar condicionado automotivo.

Também, por meio de Termo de Intimação, lavrado em 12/03/2007, tendo em vista o Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo, intimamos a empresa Refrijet Ind. e Com. Import. e Export. Ltda, CNPJ nº 94.328.259/0001-00, a informar qual a modalidade de industrialização dos produtos ACV (ar condicionado veicular), a informar os componentes dos produtos ACV e, dentre os componentes, informar quais os adquiridos no mercado externo e quais os adquiridos no mercado interno.

A Refrijet Ind. e Com. Import. e Export. Ltda., em resposta, apresentou listagem dos componentes dos seguintes modelos de ACV vendidos à Feco e assim designados pela Refrijet: ACV Cabtrac Colheitadeiras; ACV Cabtrac Trator JD 5605; ACV Cabtrac JD 6405 M2003; ACV Cabtrac JD 6405 M 200. - A Refrijet identificou os componentes adquiridos do exterior.

Verificamos que, quando a Refrijet vendia o sistema de ar condicionado, este era identificado nas notas fiscais como "ACV" (ar condicionado veicular), ou seja, era tratado como um produto autônomo. Ficou evidente pela resposta da Feco, decorrente do Termo de Intimação nº 290106-002, que o item "ACV Cabtrac Colheitadeiras" adquirido da Refrijet é um produto ou uma unidade autônoma resultante da reunião de vários componentes, partes ou peças, caracterizando industrialização na modalidade montagem (art. 4º, inciso III, do Decreto nº 4.544/2002 - RIPI). No mesmo sentido a Refrijet, em resposta ao Termo de Intimação, datada em 2010312007, informa com mais detalhes todos os componentes pertencentes ao sistema de ar condicionado denominado ACV Cabtrac Colheitadeiras e Tratores.

Muito embora a Refrijet, em resposta ao Termo de Intimação, lavrado em 1210312007, tenha informado que não efetuava a industrialização de condicionadores de ar, mas sim vendia peças, como matéria-prima, para a Feco que, posteriormente, efetuava a sua "montagem", chega-se a conclusão, pelo rol de itens (componentes) dos produtos informados pelas duas empresas, de que a Refrijet é quem efetuava operação de industrialização, na modalidade de montagem, de um sistema de ar condicionado veicular, ou seja, adquiria produtos, partes e peças que reunidos resultavam em um novo produto. A Feco, após receber o sistema de ar condicionado pronto (já montado), simplesmente efetuava a sua instalação, nas cabines de colheitadeiras ou tratores.

Em auxílio a nossa argumentação, o termo "ACV" dos produtos ACV Cabtrac Colheitadeira e ACV Trator, constantes das notas fiscais, é idêntico ao utilizado para designar os condicionadores de ar para automóveis, tais como ACV Corsa, ACV Celta, ACV Santana, conforme site da Refrijet. O produto ACV Cabtrac vendido pela Refrijet à Feco possui os elementos essenciais que caracterizam um sistema de ar condicionado completo.

Quanto aos componentes vendidos separadamente, a Refrijet deveria fazê-lo com destaque do IPI, pois tratam-se de produtos intermediários adquiridos para a industrialização de sistemas de ar condicionado e, ao revendê-los, seu estabelecimento é considerado "estabelecimento comercial de bens de produção" e, obrigatoriamente, se equipara a estabelecimento industrial, em relação a estas operações (§ 4º, art. 9º do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002). E, quanto aos componentes de procedência estrangeira por ela importados, também deveria fazê-lo com destaque do IPI, quando de sua saída, operação esta que equipara o estabelecimento a industrial, conforme previsto no art. 9º, inciso 1º do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002.

Por derradeiro, chega-se a conclusão que a Refrijet vendia a Feco Implementos Agrícolas Ltda, sistemas de ar condicionado veicular por ela industrializados. Prova esta que, a própria Feco, baseada na descrição do produto constante das notas fiscais, calculou o crédito do IPI utilizando a alíquota do ar condicionado veicular.

Vendia, também, componentes de sistemas de ar condicionado veicular. Portanto, para que a Feco tivesse direito ao crédito do IPI o mesmo deveria estar destacado nas notas fiscais tanto pela venda do sistema de ar condicionado veicular (ACV) quanto de seus componentes, vendidos separadamente. Como não houve destaque do IPI não pode a Feco considerar a Refrijet como estabelecimento atacadista não-contribuinte do imposto e calcular créditos mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto sobre 50% do seu valor.

Por fim, a partir de julho de 2004, a própria Refrijet passou a lançar o IPI, quando da venda à Feco Implementos Agrícolas Ltda, de componentes de ar condicionado veicular.

Em que pese o insucesso da recorrente, já noticiada no relatório no processo nº. 10665.000836/201024, cumpre esclarecer que não há como acolher a tese de que a empresa fornecedora atuou essencialmente como atacadista, posto que a contribuinte não comprova essa condição na operação em que se estabeleceu, deixando de contrariar o que foi apurado pelo fisco, conforme alhures demonstrado.

Outrossim, o Recurso Voluntário que ora se julga tem como fundamento, essencialmente, a repetição do que foi alegado no Recurso Voluntário do processo nº. 11070.000417/200740 e para esse processo a solução dado foi exatamente a negativa do provimento por ausência de comprovação, nos seguintes termos:

6. O art. 165 do Decreto nº 4.544/2002 enseja o creditamento ficto do IPI de produtos adquiridos de empresa comerciante atacadista não-contribuinte:

Decreto nº 4.544/2002 Art. 165. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 6º).

7. A autoridade fiscal entende indevidos os créditos por entender que a empresa fornecedora se trata de contribuinte do IPI, seja pela montagem do ACV (ar condicionado veicular), seja por decorrência da venda de produtos importados que compõem os ACV fornecidos.

8. Ainda que a contribuinte, ora recorrente, afirme não haver prova nos autos de que a Refrijet seja estabelecimento industrial ou a ele equiparado no período analisado, observo, à fl. 61, que a empresa Refrijet, em resposta a intimação realizada pela unidade local, declara-se como indústria, **em consonância com seu registro na Receita Federal.**

Por outro lado, como bem pontuado pela decisão recorrida, em todos os ACV se incluem partes e peças **importadas** diretamente pela Refrijet, o que, nos termos do inciso I do art. 9º do RIPI/2002¹, é bastante para equipará-la a estabelecimento industrial:

9. Transcreve-se, abaixo, trecho do voto condutor da decisão recorrida:

"Intimada a Refrijet (fl. 59) a informar, em relação aos produtos adquiridos pela Feco (ACV Cabtrac Colheitadeiras e ACV Cabtrac), quais componentes seriam adquiridos no mercado interno e quais no mercado externo, afirmou-se que nas planilhas anexas a sua resposta (fls. 63/66) estava 'mencionada a origem das peças vendidas na época em questão' (fl. 61). Pois analisando tais planilhas fornecidas pela Refrijet conclui-se que em todos os produtos vendidos (ACV) a FECO estão agregados produtos importados, os quais deveriam ter sido tributados na sua saída. Como, alegadamente, seriam partes e peças para serem montados pela impugnante, deveriam ter sido discriminados peça por peça na nota fiscal, o que determinaria o destaque do IPI dos produtos importados.

¹ Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos

Porém, nos termos do alegado pelas referidas empresas, de que as notas se referiam a partes e peças e não a produto acabado, resta patente que os documentos fiscais foram preenchidos em desacordo com a realidade fática. Destarte, como deveria ter havido destaque do IPI dos produtos vendidos com origem no exterior (importados), esse fato por si só, ao menos em relação às vendas da Refrijet a FECO, já afasta a condição de comerciante atacadista nãocontribuinte daquela empresa.

Assim, correta exigência fiscal, pois, na hipótese, está afastada a incidência da regra do artigo 165 do RIPI/2002, a qual deve ser interpretada restritivamente, uma vez tratar-se de crédito de IPI presumido e sobre uma base de cálculo majorada" (seleção e grifos nossos).

10. Assim, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário interposto.

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 os dois processos, não encontramos na instrução probatória elementos suficientes que sirvam de respaldo para a tese defensiva. Assim, seria necessário a comprovação da situação de atacadista da Fornecedora e além disso, a comprovação de que os produtos adquiridos faziam parte da sua cadeia produtiva.

No meu entendimento, para validar as afirmações do recorrente, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes de que o crédito 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.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações da requerente deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudéssemos considerar como indícios de prova dos créditos alegado, necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

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;

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

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 Direito², 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 Chiovenda³:

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)

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte comprovação adequada da certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

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

É o meu entendimento

² CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

³ CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III, p. 139

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa