



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13005.901206/2011-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-009.991 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de novembro de 2022  
**Recorrente** MOVEIS CIVARDI LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

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)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Marcio Robson Costa, Marcelo Costa Marques D Oliveira (suplente convocado(a)), Helcio Lafeta Reis (Presidente).

## **Relatório**

Abaixo reproduzo o relatório da Delegacia Regional de Julgamento - Ribeirão Preto (SP), que o elaborou quando apreciou a manifestação de inconformidade.

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela requerente, ante Despacho Decisório Eletrônico de fl. 24 que, do montante do crédito solicitado/utilizado de R\$ 268.284,23, referente ao 4º trimestre de 2005, reconheceu o valor de R\$ 81.739,83.

Conseqüentemente, homologou as compensações vinculadas ao presente processo até o limite do crédito deferido.

Conforme o Despacho Decisório Eletrônico, o pleito foi parcialmente deferido pela autoridade administrativa, em razão da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.

Os detalhamentos da apuração do saldo credor ressarcível e da compensação encontram-se disponíveis às fls. 24/28.

Cientificada do despacho decisório, a contribuinte ingressou com a manifestação de inconformidade de fls. 03/04, instruída com os documentos de fls. 05/23, na qual apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

1. Em relação a glosa dos créditos das notas fiscais 021169, 022097, 021681, 021692, 021859 e 021392 do fornecedor CINCOPLAST IND. E COM. DE PLÁSTICOS LTDA, informa que o cadastro da empresa possuía o CNPJ da matriz n.º 55.911.036/0001-19 e o CNPJ da filial n.º 55.911.036/0002-08. Ao efetuar o lançamento das notas fiscais por um lapso na digitação foi escolhido o CNPJ da filial, sendo que o correto é o da matriz.

2. Quanto ao calculo apresentado, não concorda, pois o saldo credor de período anterior demonstrado na análise de crédito efetuada pela Receita Federal no período de apuração mensal, out/2005 no valor de R\$ 39.977,53 não confere com a realidade. O valor do saldo anterior constante na PER/DCOMP analisada (n.º 37731.68560.200410.1.7.0197) e no livro registro de apuração do IPI é de R\$ 757.385,33. Assim, o saldo passível de ressarcimento demonstrado na PER/DCOMP é de R\$ 279.115,54, superior as PER/DCOMP compensadas.

Anexa ao processo cópia das notas fiscais 021169, 022097, 021681, 021692, 021859 e 021392, e cópia da PER/DCOMP demonstrando os valores passíveis de ressarcimento e do livro registro de apuração do IPI n.º 012.

#### A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente e assim concluiu:

Assim, na hipótese de solicitação administrativa, recai sobre a interessada o ônus de provar a pretensão deduzida. Logo, o pedido administrativo deve ser instruído com todos os elementos hábeis a demonstrar o direito da requerente.

Dessa forma, não tendo a manifestante questionado de modo objetivo os demonstrativos elaborados pela receita que resultaram no deferimento parcial do pleito, há que se manter o direito creditório reconhecido no Despacho Decisório.

Ante o exposto, voto por considerar improcedente a manifestação de inconformidade.

Inconformado o recorrente ingressou com Recurso Voluntário requerendo a reforma do julgado, alegando que:

#### I — Os Fatos

O requerente encaminhou PERDCOMP solicitando ressarcimento de IPI no período de apuração 01/10/2005 a 31/12/2005. Através de despacho decisório a receita federal n.º rastreamento 930867187, não foi homologada parte da compensação, pois a receita federal não reconheceu parte do crédito solicitado. O requerente encaminhou

manifestação de incorformidade em 21/06/2011 que foi julgada pela 2ª turma da DRJ/RPO não reconhecendo o direito creditório através do acórdão n.º 14-95.839. Acreditamos que ocorreu um equívoco na análise da receita federal, pois o DCOMP n.º 29507.58059.310106.1.3.6220, foi retificado pelo n.º 37731.68560.200410.1.7.0197059

## 11— O Direito

### 11.1 — PRELIMINAR

A PERDCOMP encaminhada é clara no sentido de demonstrar o crédito passível de ressarcimento, que é apurado pelo próprio sistema da receita federal a partir das informações de débitos e créditos informados pelo contribuinte. Portanto não à como se ressarcir de créditos indevidos, pois o próprio sistema é que calcula o valor. Ademais, a impugnação de créditos de notas de entrada foram acatados pelos julgadores na manifestação de incorformidade. Os dados informados na PERDCOMP conferem com o livro de apuração de IPI, que é o instrumento legal para detalhar as informações do IPI.

### II. 2— MÉRITO

*O ressarcimento de IPI está manifestado no decreto n.º 7.212 de 15/06/2010 alterado pelo Decreto n.º 7.990 de 24/04/2013. No capítulo III Arts. 268/269 tratam do assunto sobre ressarcimento do IPI.*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, pelo que deve ser conhecido. A preliminar arguida trata efetivamente do mérito.

O presente processo trata de pedido de ressarcimento de IPI que do montante do crédito solicitado/utilizado de R\$ 268.284,23, referente ao 4º trimestre de 2005, foi reconhecido o valor de R\$ 81.739,83.

Conforme já relatado, o Recurso Voluntário acima reproduzido, foi sucinto e não impugnou de forma específica os valores apontados pela fiscalização e confirmados pela Delegacia Regional de julgamento, bem como não acresceu provas além das que foram juntadas com o Manifesto de Inconformidade.

Considerando a ausência de impugnação específica no Recurso, entendo ser pertinente considerar os argumentos do Manifesto e assim obter uma maior compreensão acerca do pleito do contribuinte. Vejamos a síntese da inconformidade:

1.1 Notas n.ºs 021169-022097-021681-021692-021859-021392 fornecedor CINCOPLAST IND. E COM. DE PLASTICOS LTDA, temos a informar que o cadastro da empresa possuía o CNPJ da matriz n.º 55.911.036/0001-19 e o CNPJ da filial n.º 55.911.036/0002-08. Ao efetuar o lançamento das notas fiscais por um lapso na digitação foi escolhido o CNPJ da filial, sendo que o correto é o da matriz.

1.2 A aquisição das mercadorias foi realizada;

1.3 Ocorreu somente um erro de lançamento fiscal.

1.4 Em anexo copia das respectivas notas fiscais acima descritas para comprovar o efetivo recebimento da mercadoria.

## 2) Em relação ao saldo credor ressarcível.

2.1 Vimos manifestar que não concordamos com o calculo apresentado, pois os valores demonstrados na PER/DCOMP entregue em 20.04.2010 de n.º 37731.68560.200410.1.7.0197059 que retificou (antes do DD - 04/05/2011) a PER/DCOMP n.º 29507.58059.310106.1.3.01-6220, estão de conformidade com os valores utilizados. (Grifos meus).

2.2 O saldo credor de período anterior demonstrado na análise de crédito efetuada pela receita federal no período de apuração mensal, out/2005 no valor de R\$39.977,53 não confere com a realidade. O valor do saldo anterior constante na PER/DCOMP analisada, e no livro registro de apuração do IPI é de R\$757.385,33.

2.3 O saldo passível de ressarcimento demonstrado na PER/DCOMP é de R\$279.115,54, portando superior as PER/DCOMP compensadas, demonstradas na análise crédito,

2.4 Em anexo cópia da PER/DCOMP demonstrando os valores passíveis de ressarcimento. Cópia do livro registro de apuração do IPI ng 012(folhas 20 a 25). Cópia das notas fiscais 021169-022097-021681-021692-021859- 021392.

O julgador *a quo* sintetizou a sua decisão nos seguintes argumentos:

(...)

Relevante esclarecer que há erros na “Relação de Notas Fiscais com Créditos Indevidos – Créditos por Entradas no Período” de fl. 26. Os valores do IPI das notas fiscais relacionadas não foram considerados como glosas de créditos, conforme demonstra o “Demonstrativo de Créditos e Débitos (Ressarcimento de IPI)” de fl. 25. Tem-se que os créditos informados no PER/DCOMP n.º 37731.68560.200410.1.7.0197 foram integralmente aceitos, sem ocorrência de glosas. Assim, no presente processo não há qualquer necessidade de discussão sobre o item da manifestação de inconformidade “1) Em relação a glosa das notas fiscais:”

Conforme se pode verificar, todos os valores adotados pela autoridade fiscal relativos a créditos e débitos conferem com os valores registrados pela contribuinte em seu RAIPI (fls. 14/19). A diferença está no saldo credor inicial do período: R\$ 39.977,53 no “Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Ressarcível” (fl. 25) e R\$ 757.385,33 no RAIPI (fl. 08).

Tal divergência é decorrente do fato de que o saldo inicial da apuração será igual ao Saldo Credor apurado ao final do trimestre-calendário anterior, ajustado pelos valores dos créditos reconhecidos em PERDCOMP's de trimestres anteriores (observação da coluna (b) do referido demonstrativo).

Cabe esclarecer os conceitos e os instrumentos em análise. Uma coisa é o preenchimento do livro de apuração de IPI e o saldo credor do imposto acumulado no final do período e o saldo inicial do período seguinte de apuração, outra é o preenchimento do PER/DCOMP para a apuração do ressarcimento. Assim, o saldo credor inicial do livro de apuração do imposto (que corresponde ao saldo credor final do período anterior) não é aquele a ser considerado no PER/DCOMP como o saldo credor de período anterior.

Deve-se levar em conta que o que se pretende no PER/DCOMP é a apuração do valor ressarcível dos créditos escriturados no trimestre e não ser uma simples conta-corrente do imposto na apuração do valor devido ou de seu crédito acumulado. Portanto, no PER/DCOMP, o saldo credor inicial do período é o saldo credor do livro de apuração do IPI no período anterior subtraído do valor dos créditos, cujo pedido de ressarcimento ou compensação já foi transmitido para a Receita Federal. Por óbvio, os valores já ressarcidos não podem constar no cálculo para abatimento dos débitos do contribuinte no período seguinte, sob pena de dupla utilização.

Sendo assim, somente é permitido constar do cálculo do crédito passível de ressarcimento os valores de períodos anteriores que não foram utilizados pela contribuinte em ressarcimento ou compensação.

Desta forma, o saldo credor passível de ressarcimento somente pode ser aquele demonstrado no PER/DCOMP, quando considerado os ajustes necessários decorrentes da utilização de créditos em outros trimestres, pois, na sistemática de apuração do IPI, há interrelação entre os períodos, na medida em que saldos credores são transportados para períodos subseqüentes e utilizados na dedução de débitos do imposto.

Neste diapasão, no PER/DCOMP, o “Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Ressarcível” tem por finalidade evidenciar a apuração do saldo credor passível de ressarcimento ao final do trimestre de referência. São considerados passíveis de ressarcimento, relativamente ao trimestre de referência, apenas os créditos escriturados neste trimestre. O saldo credor acumulado de trimestres anteriores é considerado não passível de ressarcimento no trimestre de referência, podendo ser utilizado, neste trimestre, apenas para deduzir, escrituralmente, os débitos de IPI.

Portanto, o saldo credor inicial do demonstrativo (Saldo Credor de Período Anterior Não Ressarcível no primeiro período de apuração - coluna b) corresponde ao Saldo Credor apurado ao final do trimestre-calendário anterior ajustado (reduzido) pelos valores dos créditos reconhecidos em PER/DCOMP de trimestres anteriores. Observe-se que o ressarcimento de créditos escriturados em outros trimestres, que não o de referência, deve ser pleiteado em PER/DCOMP apresentado especificamente para cada trimestre.

Sendo assim, o cálculo feito no PER/DCOMP e o saldo do trimestre passível de ressarcimento é bem diferente do valor apurado no livro de apuração do imposto.

De acordo com referido demonstrativo, a empresa possuía R\$ 39.977,53 de saldo credor de período anterior disponível para o abatimento de débitos de IPI no período, pois parte do saldo do período anterior fora ressarcido ou compensado. Portanto, os créditos do período após o abatimentos dos débitos do período, resultou em um saldo credor no montante de R\$ 81.739,83.

Entendo que o julgado *a quo* foi bem didático nas explicações acerca dos valores a serem considerados, sendo imperioso ressaltar que o demonstrativo de fls 25/26 está em harmonia com as declarações prestadas pelo contribuinte.

Nota-se que o suposto saldo credor de R\$757.385,33, considerado pelo contribuinte no seu RAIPI não contempla as deduções que deveriam ser feitas, inclusive de ressarcimentos e compensações anteriores.

Ademais, não menos importante é discorrer sobre a ausência de comprovação do direito creditório que nesse caso incube ao autor, quanto aos fatos constitutivos do seu direito.

A apresentação do RAIPI não é suficiente para que este julgador forme o seu convencimento, há a necessidade de provas contundentes contábeis e fiscais com o fito de desconstruir os números apresentados no demonstrativo fiscal (e-fls. 24 a 29).

Diante dessas conclusões busquei no Recurso Voluntário argumentos capazes de contrapor a apuração realizada pelo julgador de piso com base nas provas apresentadas pelo contribuinte, contudo, não há no Recurso qualquer argumento nesse sentido, não há uma explicação lógica e razoável para o que se busca.

Ora, considerando que a lei prescreve a necessidade de liquidez e certeza<sup>1</sup> ao crédito para sua efetiva restituição, o mínimo que se espera é que o requerente desse crédito esteja munido de provas suficientes quanto aos valores que pretende se creditar, caso contrário estaríamos diante de uma situação de insegurança, visto que os valores seriam restituídos sem a mínima apuração quanto a sua existência.

Importante notar ainda que não havia necessidade de intimação do contribuinte para apresentar outros eventuais documentos, posto que o momento oportuno foi aproveitado, ou seja, na Manifestação de Inconformidade. Caso houvesse “outros” documentos a serem apresentados em complementação daqueles já juntados, caberia a informação acerca da impossibilidade de fazê-lo naquele momento, informação esta que não foi prestada.

Nesse cenário, importa lembrar, antes de tudo, que é inerente à análise dos PER-DCOMPs, a demonstração pelo sujeito passivo do direito creditório pleiteado por meio da apresentação de documentação hábil e idônea. Nesse contexto, em casos em que o direito creditório pleiteado decorre de declarações prestadas na PER/DCOMP, o mínimo que se espera é que aquele que alega demonstre qual a apuração correta.

No que se refere ao ônus do contribuinte em instruir o processo com todas as provas necessárias ao julgamento, colaciono 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 garantidas às partes.

---

<sup>1</sup> Código Tributário Nacional - artigo 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.

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 declarações, pertinentes ao tributo em análise, seria 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 Direito<sup>2</sup>, 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 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 Chiovenda<sup>3</sup>:

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, concluo que apenas com os elementos que constam nos autos não é possível validar as alegações da recorrente, pois o valor requerido não encontra lastro probatório suficiente para atribuir liquidez e certeza ao crédito.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

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

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

