



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 13603.903613/2008-19
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3302-008.163 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2020
Recorrente RYGON COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

RESSARCIMENTO DE IPI. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão de indeferimento de pedido de ressarcimento, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

RESSARCIMENTO DE IPI. SALDO CREDOR. INSUMOS. HIPÓTESE NÃO CARACTERIZADA.

Os gastos na aquisição de mercadorias só são passíveis de creditamento do IPI quando se referirem a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização. Créditos escriturados por estabelecimentos não-contribuintes do IPI não são passíveis de ressarcimento. Em qualquer caso, cabe ao sujeito passivo demonstrar que os gastos com produtos representam despesas passíveis de gerar créditos de IPI.

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)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinícius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintha Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de IPI, PER/DCOMP n.º 36849.31299.140904.1.1.013511, relativamente ao saldo credor de IPI de que trata a Lei n.º 9.779, de 19/01/1999, do 2º trimestre de 2001, no montante de R\$ 977,13, apurado pelo estabelecimento 01.397.854/0002-05.

Para a verificação da legitimidade do saldo credor foi instaurado procedimento fiscal de que resultou o Termo de Verificação Fiscal de fls. 116/123. No referido ato, o auditor fiscal asseverou que:

2 DAS INFRAÇÕES GLOSA DE CRÉDITOS IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Conforme admitido pelo próprio contribuinte, às fls. 05 do arquivo Intimações_e_Respostas.pdf, anexo ao SCC Sistema de Controle de Créditos e Compensações, o estabelecimento não industrializa nenhum produto. Apesar das alterações contratuais afirmarem que entre os objetivos sociais, à parte o comércio atacadista, atividade preponderante, encontrar-se a "Indústria de Produtos de Panificação", não se observou a saída de qualquer tipo de pães e assemelhados, bem como não foi anotada, nos livros Registro de IPI, nenhuma saída de produto industrializado DENTRO do estabelecimento, segundo o Código Fiscal de Operações CFOP.

Da mesma forma, da análise das notas fiscais de entradas com destaque do IPI relacionadas nas PER/DCOMPs, não se observa a entrada de qualquer insumo: são

produtos de limpeza, guloseimas, bebidas, papéis-toalha, adquiridos prontos, diretamente da fábrica, e comercializados por atacado no mesmo estado em que chegaram, conforme se observa nas notas fiscais de saídas.

Portanto, estes valores solicitados em ressarcimento, e escriturados no Livro Registro de Apuração de IPI pelo contribuinte, se referem a aquisições de produtos de fabricação nacional que são revendidos sem serem submetidos a qualquer tipo de industrialização pela empresa, não ocorrendo o fato gerador do tributo nas suas saídas do estabelecimento.

Não se vislumbra como sua atividade e suas saídas de mercadorias se enquadrariam no caso de ressarcimento previsto no artigo 11 da Lei n.º 9.779/99.

[...]

Diante do exposto, deve-se então proceder à glosa de todos os valores solicitados a título de ressarcimento pleiteados pelo contribuinte, uma vez que este não promove qualquer tipo de industrialização neste estabelecimento.

Amparado na averiguação fiscal, foi emitido Despacho Decisório de fls. 145/148 para denegar o saldo credor requerido pelo contribuinte.

Inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, manifestação de inconformidade para alegar:

Entendeu-se que a empresa não faz jus a qualquer crédito de IPI sob a alegação de que a mesma não é industrial.

Entretanto, a própria TIPI, em alguns casos, equipara estabelecimentos atacadistas a estabelecimentos industriais, o que acarretaria no direito ao crédito de IPI.

No caso da empresa requerente, a mesma faz jus ao crédito de IPI diante da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade.

Ademais, em alguns casos anteriores, já foi deferido parte dos créditos solicitados pela empresa requerente, como nos casos dos processos abaixo discriminados (dentre outros):

Processo n.º 13603.903602/2008-39

Processo n.º 13603.903598/2008-17

Processo n.º 13603.903604/2008-28

Ora, se já houve reconhecimento parcial de alguns ressarcimentos de IPI em alguns casos, não poderia ter sido adotado outro critério neste momento, até mesmo porque os créditos solicitados têm como fundamento legal a mesma legislação da dos processos acima discriminados.

Outrossim, no Despacho Decisório, informa-se que com relação à Declaração de Compensação n.º 37863.76863.100904.1.3.018800, houve homologação da compensação declarada.

Veja mais se verifica o direito da requerente aos créditos de IPI pleiteados nestes autos.

Por estas razões, é que a empresa requerente requer seja cancelada a glosa de créditos considerados indevidos e que seja deferido o pedido de compensação do IPI. O Despacho Decisório foi emitido conjuntamente para diversos PER/DCOMP, períodos de apuração e estabelecimentos pertencentes à mesma pessoa jurídica, o que acarretou a necessidade de apartar os pedidos para refletir as solicitações individuais dos estabelecimentos, períodos de apuração, etc. Essa providência foi tomada pela DRF de origem em atendimento à solicitação da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora, MGDRJ/JFA/MG. Adequados os autos às determinações da RFB Receita Federal do Brasil para análise de processos fiscais, já com a identificação dos diversos processos já individualizados, eles vieram à DRJ/JFA/MG, para prosseguimento. Note-se que, em razão da formalização do Despacho Decisório em um único processo, todos os Despachos Decisórios inseridos nos processos apartados trazem o número de processo 13603.903986/2008-90, embora somente um dos processos da matriz, detentora do CNPJ n.º 01.397/854/0001-16, de fato, deva receber tal numeração. Tal processo se refere ao 4º trimestre do ano-calendário de 2002. O número de processo a considerar no presente processo é o que consta do cabeçalho.

A 3ª Turma da DRJ em Juiz de Fora negou provimento à manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

Ementa: RESSARCIMENTO DE IPI. SALDO CREDOR TRIMESTRAL

O art. 11 da Lei n.º 9.779, de 19/01/1999, cuida do ressarcimento do saldo credor trimestral de IPI decorrente do ingresso de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização. Não se coaduna com o direito ao ressarcimento, nos termos do referido dispositivo legal, créditos escriturados por não contribuintes do IPI, afastados da relação jurídica pertinente apenas aos contribuintes do imposto. Tampouco é cabível o ressarcimento de IPI por estabelecimentos equiparados a industrial, pois o ressarcimento se limita aos créditos decorrentes da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem e adquirir matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem é característica do estabelecimento industrial, não do estabelecimento equiparado a industrial.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual reafirma os argumentos trazidos em manifestação de inconformidade. Assinala, ademais, que tem cadastro no SISCOMEX e que importava produtos com posterior revenda. Aduz, ainda, que realizava atividade industrial de panificação.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento desta Turma.

Compulsando os autos (fls. 116 a 144)¹, observa-se que a autoridade fiscal consignou, nos Termos de Verificação Fiscal constantes do processo, que o sujeito passivo não industrializa qualquer produto, não se afigurando, portanto, como contribuinte do IPI. Além disso, a fiscalização constatou que não foi dada qualquer saída de pães ou produtos semelhantes, assim como não foi registrada, no livro Registro de IPI, qualquer saída de produto industrializado dentro do estabelecimento em questão, segundo as descrições do CFOP – Código Fiscal de Operações.

A autoridade fiscal também constatou, a partir da análise das notas fiscais de entrada com destaque do IPI relacionadas nos PER/DCOMPs, que não foi dada entrada de qualquer insumo no estabelecimento do sujeito passivo. Nesse ponto, conforme se observa no Termo de Verificação Fiscal à fl. 135, as entradas referem-se a “*produtos de limpeza, guloseimas, bebidas, papeis-toalha, adquiridos prontos, diretamente da fábrica, e comercializados por atacado no mesmo estado em que chegaram, conforme se observa nas notas fiscais de saída*”.

A fiscalização conclui, então, que os valores requeridos a título de ressarcimento, escriturados no livro Registro de Apuração do IPI, são decorrentes de aquisições de produtos de fabricação nacional, revendidos sem passarem por qualquer processo de industrialização, não se verificando, desse modo, a hipótese de incidência do IPI na saída das mercadorias do estabelecimento. Por tal razão, procedeu-se à glosa de todos os valores pleiteados a título de ressarcimento do IPI, uma vez o sujeito passivo não teria promovido industrialização de qualquer produto, não se aplicando, ao caso dos autos, a hipótese de ressarcimento prevista no art. 11 da Lei n.º. 9.779/99.

Analisando os autos, constata-se que o próprio sujeito passivo prestou declaração à fl. 143, na qual admite que não é fabricante nem industrializa qualquer produto.

Em sua contestação perante a primeira instância administrativa, o sujeito passivo argumentou, em síntese, que a TIPI, em certos casos, equipara estabelecimento atacadista a estabelecimento industrial. No entendimento da manifestante, ela seria equiparada a estabelecimento industrial, possuindo, portanto, direito ao creditamento do IPI e, conseqüentemente, ao ressarcimento do saldo credor trimestral.

Apreciando a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* negou provimento ao pleito do sujeito passivo. No voto condutor da decisão recorrida, o colegiado de primeira instância assinala que a equiparação de estabelecimento atacadista a industrial se dá através das normas do Regulamento do IPI (não a partir da TIPI) – regulamento este que consolida as normas de equiparação da Lei n.º 4.502/64, inclusive aquelas vigentes à época da tomada de créditos realizada pelo interessado. Nessa esteira, o aresto vergastado assevera que o RIPI/2010 traz, em seu art. 9º, I a XV, as determinações legais atinentes à matéria da equiparação, enunciando distintas hipóteses de equiparação, nenhuma das quais serviria para equiparar a atividade do interessado à atividade industrial.

¹ Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

Retomando as conclusões da fiscalização, o aresto recorrido afirma que o sujeito passivo apenas revende produtos adquiridos, nas mesmas condições de compra, não podendo ser enquadrado como estabelecimento industrial ou equiparado a industrial. O colegiado lembra, ainda, que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), atinente ao período em análise nos autos, revela a condição de não-contribuinte da manifestante, uma vez que naquela declaração consta a informação de que “não há apuração e informações de IPI no período”. A decisão recorrida conclui, então:

Ora, se não é um estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, o manifestante não tem obrigação tributária em relação ao IPI e, em contrapartida, não lhe compete registrar créditos de IPI em sua escrita fiscal ou solicitar o ressarcimento de saldo credor trimestral.

Ademais, ainda que presente a hipótese de equiparação a estabelecimento industrial, o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, não cogita da possibilidade de ressarcimento de saldo credor trimestral para esses contribuintes (equiparados a industrial), uma vez que o ressarcimento se limita, conforme o dispositivo legal citado, ao saldo credor decorrente do ingresso de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização. Adquirir matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem é característica do estabelecimento industrial, não dos estabelecimentos equiparados a industrial, que assim são considerados por força de disposições legais que lhes conferem tal condição.

Por fim, há de se observar que a homologação da compensação mencionada no Despacho Decisório, relativamente à DCOMP nº 37863.76863.100904.1.3.018800, Refere-se a crédito do 4º trimestre/2002, “apurado” estabelecimento matriz, mas que não foi confirmado na auditoria fiscal. Entretanto, observou-se que já ocorrera a homologação tácita das compensações ali declaradas que se deu pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos, conforme previsão contida no art. 74, §5º, da Lei nº 9.430, de 27/12/19962. Mas, não decorre daí nenhum outro direito em favor do contribuinte, além do que estipula o dispositivo legal, em obediência ao princípio da segurança jurídica. Trata-se apenas de reconhecer a homologação tácita de compensações, não de reconhecer direito creditório em favor do contribuinte. É de se lembrar que a menção à homologação tácita neste processo foi feita porque o Despacho Decisório, como já dito, se referia a Diversos PER/DCOMP e períodos de apuração.

Os fundamentos da decisão recorrida são precisos, de maneira que os adoto no presente voto.

Com efeito, compulsando os autos, não vislumbro elementos capazes de afastar as constatações obtidas pela fiscalização. Neste ponto, observa-se que, tanto em sede de manifestação de inconformidade como no recurso voluntário, a recorrente eximiu-se de produzir provas hábeis para infirmar as conclusões da autoridade tributária, não tendo obtido êxito em demonstrar que realiza atividade industrial de panificação nem de revenda de importações.

Observe-se que a fiscalização analisou as notas fiscais e registros contábeis e fiscais do sujeito passivo, tendo constatado a inexistência de qualquer operação de saída sujeita à incidência do IPI. Verificou, ainda, que os créditos pleiteados pelo sujeito passivo não se conformavam às hipóteses de creditamento de IPI. Nesse contexto, como bem consignou o aresto recorrido, tendo como fundamento o art. 11 da Lei nº. 9.779/99, não há que se reconhecer o direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI, uma vez que, no caso dos autos, não há que se falar em aquisição de insumos aplicados na industrialização nem mesmo na aquisição de mercadorias importadas para revenda internamente.

Em outras palavras: não há créditos de insumos – e, portanto, nenhum direito a ressarcimento –, uma vez que nenhuma das matérias de entrada foram empregados na industrialização de produtos cuja saída estivesse sujeita à incidência do IPI – fato que é atestado, como visto, pela DIPJ e declaração (fl. 143) do próprio sujeito passivo.

Há que se lembrar, por oportuno, que pedidos de ressarcimento/restituição e declaração de compensação pressupõem a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito ao ressarcimento, restituição ou compensação, existe na medida exata da comprovação da certeza e liquidez do crédito postulado, de maneira que a prova do crédito se revela fundamental para o provimento do direito postulado.

Nesse contexto, lembre-se que recai sobre o interessado o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, como dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Vê-se, portanto, que é inerente à análise de pedidos de ressarcimento/restituição e declarações de compensação, a verificação da existência de provas suficientes e necessárias para a comprovação do direito creditório pleiteado.

No caso dos autos, já em sua manifestação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72.

Mesmo após reiteradas oportunidades, a recorrente deixou de apresentar elementos de convencimento para afastar as conclusões da fiscalização, as quais demonstraram, em essência, que os gastos escriturados e assumidos como crédito de IPI não se enquadram nas hipóteses normativas de creditamento daquele imposto. Registre-se que, além de várias divergências entre a escrituração contábil-fiscal, os documentos fiscais e os PER/DCOMPS transmitidos, a fiscalização constatou e demonstrou que a própria natureza dos gastos não admite o creditamento de IPI, uma vez que aqueles dispêndios não se referem a insumos para a produção industrial, mas a “aquisições de produtos de **fabricação nacional** que são revendidos sem serem submetidos a qualquer tipo de industrialização pela empresa” - vide Termo de Verificação Fiscal à fl. 135.

Tal entendimento consubstanciado na decisão administrativa não foi afastado pela recorrente por meio de provas. O sujeito passivo serviu-se apenas de alegações genéricas de revenda de produtos importados ou de atuação na indústria panificadora. Tais argumentos, desacompanhados de prova substancial, não bastam para infirmar decisão administrativa fundamentada, alicerçada em minucioso trabalho de análise de notas fiscais e livros contábil-fiscais, na qual restou demonstrada, de forma analítica, a improcedência do pleito da recorrente.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães