



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13819.901131/2006-37  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-007.497 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de agosto de 2019  
**Recorrente** SOGEFI FILTRATION DO BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

**RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO**

O ressarcimento autorizado pela legislação está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso, sendo ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos do direito que pleiteia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (presidente), Corintho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

**Relatório**

Por bem retratar a realidade dos fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão combatida:

*Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, no valor de R\$ 65.342,96, referente ao 3º trimestre de 2003, cumulado com pleito compensatório formulado por meio dos PER/DCOMP nos 21348.88116.310304.1.3.01-1727 e 01905.91484.060404.1.3.01.6701 (fls. 138/139-v).*

*Às fls. 135/136, encontra-se anexada Informação Fiscal na qual a AFRFB, responsável pelos exames necessários à apreciação do pedido formulado, expõe que o*

*direito creditório pleiteado, no montante de R\$ 65.342,96, foi declarado como sendo constituído de créditos básicos (R\$ 10.544,82), créditos extemporâneos (R\$ 23.207,88) e demais créditos (R\$ 31.590,26). Informa ainda que as notas fiscais apresentadas para comprovação do pretendo direito creditório, de forma geral, são relativas a aquisições de bens para uso e consumo, sendo que em algumas sequer ocorreu o destaque do IPI. Por meio de tabela As fls. 136, relaciona uma série de notas fiscais que deixaram de ser apresentadas e aduz que restou incomprovado, como crédito básico do período, o valor de R\$ 8.318,19. Conclui, por fim, pela legitimidade do crédito de IPI no valor de R\$ 2.226,63.*

*Por meio do Despacho Decisório de fls. 140/140-v, a autoridade administrativa, lastreada na Informação Fiscal supra referida, reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado e homologou também parcialmente as compensações requeridas.*

*Inconformado com a decisão administrativa, de cujo teor foi cientificado em 15/10/2008, conforme aviso de recebimento (AR) de fls. 141-v, o contribuinte apresentou dentro do prazo legal a manifestação de inconformidade de fls. 142/145, onde apresenta, resumidamente, as seguintes razões de discordância:*

*a) Alega que a decisão estaria fundamentada equivocadamente na IN 600/2005, norma que não estaria vigente à época em que pleiteou o ressarcimento e, por tal razão, teria sido indevidamente desconsiderado pela fiscalização o valor de R\$ 31.590,26, correspondente ao saldo credor do trimestre calendário anterior ao da formulação do pedido e que foi lançado no Perdcomp como demais créditos.*

*b) Argumenta que efetuou levantamento de créditos extemporâneos relativos a valores de IPI, no montante de R\$ 23.207,88, pagos na aquisição de materiais intermediários, que não fazem parte do produto final, mas que teriam sido consumidos no processo industrial e lançados incorretamente no registro de entradas como compras para consumo. Segundo expõe, tais materiais, cujo IPI não foi destacado nas notas fiscais, dariam direito a 50% do crédito do imposto, conforme estabelecido no art. 165 do RIPI12002.*

*c) Assevera que foram extraviadas as notas fiscais que dariam respaldo aos créditos básicos solicitados, no valor de R\$ 10.544,82, razão pela qual anexou aos autos cópias autenticadas (fls. 166/168) de algumas dessas notas fiscais obtidas junto aos fornecedores e de extratos bancários (fls. 169/178) que comprovariam a quitação das respectivas transações junto aos mencionados fornecedores.*

*Ao final, requer o reconhecimento integral do direito creditório pleiteado.*

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos seguintes termos:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - WI**

**Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003**

**RESSARCIMENTO. LEI Nº 9.779/99. PER/DCOMP. TRIMESTRE-CALENDÁRIO. ESCRITURAÇÃO.**

**São passíveis de ressarcimento apenas os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário.**

**RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO.**

*O ressarcimento autorizado pela legislação está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso, sendo ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos do direito que pleiteia.*

**CRÉDITO DE IPI. INCIDÊNCIA. AQUISIÇÃO A COMERCIANTE ATACADISTA NÃO-CONTRIBUINTE DO IPI. INEXISTÊNCIA DE IMPOSTO DEVIDO NAS ETAPAS ANTERIORES. VEDAÇÃO AO CRÉDITO. INDUSTRIALIZAÇÃO.**

*Inexiste o direito ao crédito de que trata o art. 165 do RIPI12002 na hipótese de produto adquirido por contribuinte do IPI a estabelecimento comercial atacadista não-contribuinte, quando não houve IPI cobrado na etapa anterior à entrada do produto neste estabelecimento.*

Cientificado da decisão em 21.01.2013, a Recorrente interpôs recurso voluntário em 13.02.2014, reproduzindo, em síntese apertada, os argumentos suscitados em sua manifestação de inconformidade.

## Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, o cerne da questão envolve a glosa de crédito de IPI apurados pela Recorrente em relação as seguintes rubricas: *créditos básicos* (R\$ 10.544,82), *créditos extemporâneos* (R\$ 23.207,88) e *demais créditos* (R\$ 31.590,26).

Segundo consta do Despacho Decisório de fls. 140, a motivação para a glosa dos créditos compostos pelas rubricas “demais créditos” e créditos extemporâneos se deu pelo fato dos produtos adquiridos terem sido utilizados para uso e consumo destinado aos setor improdutivo da empresa, a saber:

*2 - As notas fiscais apresentadas para comprovar a origem dos demais créditos e créditos extemporâneos se referem a aquisições de bens para uso e consumo, conforme reconhecido pela própria empresa, seja pela classificação fiscal adotada - 1.97/2.97, 1.556/2.556 - seja pela informação de se destinarem ao setor "improdutivo" do estabelecimento (ver carimbo nas notas fiscais, juntadas por cópia e amostragem). Segundo a legislação de regência, tais aquisições não conferem ao adquirente direito ao crédito de IPI. Releva ainda notar que algumas notas fiscais sequer evidenciam destaque do imposto.*

Especificamente em relação aos “demais créditos”, a DRJ após afastar os argumentos explicitados pela Recorrente sobre a inaplicabilidade da IN 600/2005, assim se pronunciou acerca da glosa:

*De toda sorte, é bom ressaltar que as razões que levaram ao indeferimento do pleito apresentado vão além do aspecto até então abordado e convergem, na realidade, para a materialidade do direito vindicado.*

*Com efeito, consta da maior parte das notas fiscais anexadas aos autos carimbo indicativo de que o material adquirido pela requerente se destinou ao setor improdutivo da empresa, não gerando tais aquisições direito ao crédito do imposto. Além disso, em outra parte considerável do referido acervo de notas fiscais, encontra-*

*se informado Código Fiscal de Operações (CFOP) que caracteriza as mercadorias adquiridas como sendo de uso e consumo da contribuinte. São os casos dos documentos anexados As fls. 67/77, que apontam os códigos (CFOP) L556 e 2.556.*

*Como se sabe, apenas geram direito ao crédito do IPI as operações de compra de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem que sejam empregados na industrialização, estando afastadas as aquisições de produtos que não possuam tal finalidade.*

*A propósito, eis o teor do dispositivo contido no Decreto nº 4.544, de 2002 (RIPI/2002), que diz respeito A matéria em análise, in verbis:*

*Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):*

*I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente; (..)" (destaquei)*

Neste ponto, a Recorrente em sede recursal alega a inaplicabilidade da IN 600/2005 quanto a exigência de escrituração para aproveitamento do crédito de IPI escriturados no trimestre-calendário objeto do pedido, bem como alega que os produtos adquiridos foram utilizados em seu processo produtivo.

Em que pese os argumentos explicitados pela Recorrente, entendo correto o despacho decisório e a decisão da DRJ que manteve a glosa. Isto porque, a Recorrente não conseguiu demonstrar que os produtos por ela adquiridos foram utilizados em seu processo produtivo.

Basta uma análise do recurso voluntário, para constatar que a Recorrente trouxe alegações genéricas, sem demonstrar especificamente onde são utilizados os produtos que geraram o crédito apurado, nada foi feito neste sentido.

O mesmo se diga em relação aos créditos extemporâneos, onde a Recorrente não conseguiu demonstrar que os produtos foram empregados em seu processo produtivo. É o que se denota da decisão de piso:

*Quanto ao tema, traz a requerente alegações relativas aos créditos caracterizados como "créditos extemporâneos", no valor de R\$ 23.207,88, no sentido de defender que quando da classificação das respectivas aquisições de mercadorias que seriam utilizadas no processo industrial, considerou-as, por equívoco, como compras para consumo.*

*No que tange a tal aspecto, deve-se dizer que não há nos autos nenhum elemento que possa sustentar o argumento de erro na classificação contábil das mercadorias adquiridas. Antes o contrário, em vista de que, como já destacado, a quase totalidade do acervo de notas fiscais constantes do processo indica, através de anotações firmadas pela própria contribuinte, que os produtos adquiridos foram destinados a setores não relacionados a produção industrial. Pretendesse a requerente provar o cometimento de erro de sua parte deveria trazer aos autos alguma prova nesse sentido, como poderia ser o caso de documentos que descrevessem o processo produtivo realizado, acompanhados de laudos que atestassem a participação dos produtos adquiridos no referido processo de produção.*

Já em relação a rubrica “créditos básicos, o despacho decisório concluiu pela glosa parcial do crédito apurado em virtude da Recorrente não apresentado as notas fiscais relacionadas ao demonstrativo de apuração. A respeito do assunto a Recorrente traz os seguintes argumentos:

*Quanto aos créditos básicos de R\$10.544,82, dos quais foi glosado o valor de R\$8.318,19, também sem razão o Fisco.*

*Não obstante as Notas Fiscais lançadas no Livro de Registro de Entradas tenham sido extraviadas, a Recorrente anexou ao presente processo, cópias autenticadas de Notas Fiscais que representam 74,56% do valor glosado, bem como cópias dos pagamentos efetuados, provando o ônus financeiro.*

*No entanto, o v. acórdão recorrido desconsiderou as Notas Fiscais apresentadas pela Recorrente sob a simples alegação de que somente a primeira via da Nota Fiscal é hábil a conferir legitimidade ao aproveitamento escriturai do crédito de IPI.*

*Ora, embora os créditos sejam escriturados à vista do documento que lhes confira legitimidade (artigo 190 do Decreto nº 4.544/2002), no caso a Nota Fiscal, a Lei não veda, em momento algum, que sua escrituração seja feita mediante cópia autenticada, ou mediante a 2ª ou 3ª via da Nota Fiscal; o que importa é que a operação tenha sido efetivamente concretizada, dando direito ao crédito, o que no caso, não há nenhuma dúvida, tanto que a Recorrente juntou também cópia dos pagamentos efetuados para provar o ônus financeiro.*

*O v. acórdão recorrido ofende o princípio da instrumentalidade das formas, ao prestigiar a forma em detrimento de sua finalidade. O artigo 244 do Código de Processo Civil dispõe, in verbis:*

*'Art. 244. Quando a lei prescrever determinada forma, sem cominação de nulidade, o juiz considerará válido o ato se, realçado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.'*

*Portanto, o só fato de a Recorrente não ter apresentado as Notas Fiscais em seus originais, não é motivo suficiente para glosar os créditos aproveitados se, por outro modo, conseguir alcançar a finalidade, qual seja, demonstrar a legitimidade dos créditos.*

A DRJ assim se pronunciou:

*Como se verifica, o documento regulamentar que ampara a operação realizada é a primeira via da nota fiscal, sendo destituídas da força comprobatória acima referida as outras vias, sejam segundas, terceiras ou demais.*

*No caso concreto, ainda que se afastasse a obrigatoriedade de apresentação da primeira via do documento fiscal, cumpre registrar que, compulsando os extratos bancários anexados aos autos pela defendente (fls. 169/178), verificou-se que nos lançamentos correspondentes a duas das três notas em questão (vide fls. 170 e 171) encontra-se indicada na coluna denominada "Situação" a informação "Pago/Dev", sugerindo que as transações possam não ter sido de fato concretizadas.*

Concordo a Recorrente que o crédito deve ser admitido nos casos em que restar comprovado por outros meios a existência do direito. Contudo, constata-se que a Recorrente não realizou um cotejo entre as Notas Fiscais e os respectivos pagamentos, para possibilitar ao julgador auferir a origem do crédito apurado.

Ora, não basta alegar a existência de documentos que lastrearam seu direito, sem apontar especificamente quais documentos comprovam sua pretensão.

Com efeito, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC<sup>1</sup>). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, o indeferimento do crédito é medida que se impõe. Nesse sentido:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009*

*VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)" (Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096 - grifei)*

Pertinente destacar a lição do professor Hugo de Brito Machado, a respeito da divisão do ônus da prova:

*No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil". (original não destacado)<sup>2</sup>*

Por fim, quanto a inaplicabilidade da IN 600/2005, entendo que sua análise resta prejudicada em razão da ausência de prova quanto a utilização do produto adquirido, sendo que, somente quando superada a questão da prova, haveria a necessidade de analisar se o crédito deveria ou não estar escriturado.

<sup>1</sup> Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor

<sup>2</sup> Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo