



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13830.900828/2010-19</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-012.890 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	RAIZEN PARAGUACU LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Exercício: 2006

ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. PERDCOMP. DEMONSTRAÇÃO INEQUÍVOCA DE RELAÇÃO COM O PROCESSO PRODUTIVO.

O ônus da prova nos processos administrativos que comportam pedidos de compensação, ressarcimento e restituição é do contribuinte, que deve colacionar aos autos documentos necessários à demonstração inequívoca de que as glosas não deveriam ocorrer porque relacionadas diretamente ao processo produtivo.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Mariel Orsi Gameiro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaler Dornelles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Anselmo Messias Ferraz Alves, Mariel Orsi Gameiro, Jose de Assis Ferraz Neto, Laercio Cruz Uliana Junior (substituto[a] integral), Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos e direitos debatidos no presente processo administrativo, peço vênia para me utilizar do relatório constante à decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação, transmitida eletronicamente por meio do PER/DCOMP nº 35444.68385.310107.1.3.01-3004, a qual indica crédito de ressarcimento do IPI do 4º trimestre de 2006, no valor de R\$ 903.103,97.

2. Por meio do Despacho Decisório DRF/MRA/SAORT nº 854, de 20/12/2010, do crédito solicitado foi reconhecido apenas o montante de R\$ 461.796,20, de sorte que a homologação da compensação dos débitos indicados foi parcial.

2.1. Segundo a referida decisão, o direito creditório utilizado na compensação acima é composto principalmente de crédito presumido do IPI, previsto na Lei nº 10.276, de 2001, bem como de saldo credor acumulado (créditos básicos), de que trata o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999. Na análise do direito creditório, efetuada pela Seção de Fiscalização<sup>2</sup> da DRF em Marília (SP), parte do crédito presumido do IPI foi glosada, haja vista a constatação de insumos e serviços que não haviam sido utilizados no processo industrial da pessoa jurídica interessada, em desacordo com o disposto na Lei nº 10.276, de 2001, disciplinado pela Instrução Normativa SRF nº 420, de 2004. Não houve glosa em relação aos créditos básicos apurados ao final do trimestre-calendário.

3. Cientificado da decisão em 19/12/2011, o sujeito passivo apresentou a sua defesa em 17/01/2012, a seguir resumida:

3.1. Asseverou que para indeferir o crédito presumido de IPI apurado pela recorrente (glosa no valor de R\$ 441.307,77) foram utilizadas as alegações de que não podem compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI as matérias-primas adquiridas de fornecedores pessoas-físicas, bem como diversos insumos utilizados no processo de produção agrícola e industrial.

3.2. Teceu comentários sobre a sistemática de apuração do crédito presumido, sustentando que as Leis nº 10.276, de 2001, e nº 9.363, de 1996, não trazem qualquer restrição quanto a produtos adquiridos de pessoas físicas, sendo, portanto, totalmente ilegais o §2º do art. 5º da IN SRF nº 420, de 2004, bem como o § 2º do art. 2º da IN nº 23, de 1996, normas que disciplinam os diplomas legais citados, posto terem extrapolado seus limites legislativos.

3.3. Alegou que as sobreditas Instruções Normativas editadas a pretexto de disciplinar a aplicação das leis, inovaram na ordem jurídica, reduzindo o alcance do benefício e do próprio desiderato governamental de fomentar exportações e o ingresso de divisas ao país. Apresentou doutrina sobre o princípio da legalidade e

o poder de regulamentar, bem assim decisões<sup>3</sup> do então Conselho Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

3.4. Esclareceu que as decisões do CSRF são referentes às restrições impostas pela IN SRF nº 23, de 1996, mas que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no aresto<sup>4</sup> que cita, deixou assente que para a IN SRF nº 420, de 2004, a linha de raciocínio é a mesma, e concluiu o tópico propugnando o reconhecimento do direito ao aproveitamento do crédito presumido, com a adoção do valor total das aquisições da matéria prima, incluindo a cana-de-açúcar adquirida de pessoas físicas e a produzida pela própria empresa.

3.5. Atinente à glosa do crédito presumido decorrente da aquisição dos outros insumos, esclareceu que inexistem dúvidas de que todos estão diretamente ligados ao seu processo produtivo, nele se consumindo. Acusou que os insumos listados são, por exemplo: cal virgem, kit claripol, hidrato de hidrazina, antiespumante, dispersante, alcadisper, bactericida utilizado na moenda, polímero catiônico, hidróxido de amônia, corantes, clareadores, amaciantes de fibras, sulfato de alumínio e sacolões para ensaque do açúcar etc.

3.6. Informou que a atividade agroindustrial integrada demanda grandes espaços, e, por isso mesmo, uma movimentação muito grande de máquinas e veículos, seja na colheita e nos transportes de matéria-prima dos fundos agrícolas para a indústria, seja no transporte de máquinas, equipamentos e sobretudo adubos e produtos químicos aos diversos fundos agrícolas onde são aplicados. A energia, ou seja, o combustível que impulsiona e movimenta todas essa atividade é, sobretudo, o óleo diesel.

3.7. Por tais motivos, exigiu a reversão da glosa efetuada a título de aquisição de adubos minerais e químicos, assim como de outros produtos aplicados na lavoura, bem como em relação aos combustíveis consumidos por máquinas agrícolas e caminhões, por serem indispensáveis à obtenção do produto final, embora não se integrando a este, devem ser classificados como produto intermediário e, como tal, deve ser incluído na base de cálculo do crédito presumido.

3.8. Justificou que é equivocada a glosa dos diversos insumos utilizados diretamente no processo produtivo agrícola e industrial, incluindo combustíveis, frete e todos os insumos agrícolas, argumentando que, tanto a Lei nº 9.363, de 1996, como a Lei nº 10.276, de 2001, não se referem a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, combustíveis e energia elétrica consumida diretamente no processo de beneficiamento ou industrialização do produto exportado, mas a insumos utilizados para essa finalidade. 3.9. Requereu acolhimento de sua defesa e reconhecimento do pretendido crédito.

Em 05 de novembro de 2019, mediante Acórdão nº 11-65.234, a 2ª Turma da DRJ/REC julgou improcedente a manifestação de inconformidade, sob os termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006 Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. LEI Nº 10.276, DE 10/09/2001. CUSTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. INOCORRÊNCIA. MANUTENÇÃO DA GLOSA. Deverá ser mantida a glosa efetuada nos custos com aquisição de insumos, energia elétrica e combustíveis que não tenham sido utilizados no processo produtivo do sujeito passivo. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformado, apresentou o contribuinte tempestivo recurso voluntário, no qual afirma em síntese: que foi demonstrado que os créditos glosados encontram-se intrinsecamente relacionados ao seu processo produtivo – serviços de transporte (fretes de matérias-primas), combustíveis e lubrificantes (produtos intermediários), materiais de uso e consumo (manutenção de bens utilizados na produção) e serviços de comunicação.

Não junta documentos em sede de manifestação de inconformidade, tão menos em sede de recurso voluntário.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Mariel Orsi Gameiro**, Relatora

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

Cinge-se a controvérsia na glosa de créditos de IPI relativos a créditos presumidos do IPI, previstos na Lei nº 10.276, de 2001, sob alegação de que os insumos e serviços indicados pela Recorrente, supostamente, não haviam sido utilizados no seu processo produtivo.

Nesse sentido, para se constatar a veracidade da afirmativa dada pelo recorrente, de que é inegável que tais elementos se relacionam com seu processo produtivo, é imprescindível a existência de forte dilação probatória – para que se demonstre de forma inequívoca a relação dos produtos da glosa realizada pela fiscalização e sua utilização em seu processo produtivo, mediante possíveis documentos que possam ilustrar e comprovar a efetiva correlação, dentre outros fatores que compõem a conjuntura do crédito tributário pleiteado.

E, cabe ao contribuinte tal ônus, conforme determina o artigo 373, do Código de Processo Civil, de modo a garantir à fiscalização que o valor requerido – mediante PERDCOMP, seja a título de restituição ou de compensação, é verdadeiramente devido.

Atendido no primeiro momento a demonstração da inequívoca relação dos produtos glosados com o processo produtivo do contribuinte e alegado pelo contribuinte sob a guarida do ônus da produção das provas e seu cotejo necessário no processo administrativo fiscal, em seguida é necessário analisar se os documentos são suficientes ao cumprimento dos requisitos

dispostos no artigo 170, do Código Tributário Nacional, ou seja, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário:

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.

O direito do contribuinte, aqui, apoia-se novamente no conjunto probatório do presente processo administrativo, que é evidentemente inexistente.

E, como dito logo acima, para que a compensação se aperfeiçoe, exige o artigo 170, do Código Tributário Nacional, a certeza e liquidez do crédito - a “certeza da existência” e a “determinação da quantia” dos créditos e débitos que se pretende compensar, de modo que, deve a análise da fiscalização face ao cumprimento desses dois requisitos pelo contribuinte, ser realizada com base nas provas apresentadas no processo administrativo fiscal.

No caso concreto, o contribuinte não junta nenhum documento em sede de manifestação de inconformidade, tão menos em sede de Recurso Voluntário, sem qualquer respaldo comprobatório da efetiva existência do crédito pleiteado.

Logo, conclui-se que, se não há documentos para tanto, não há que se sustentar o direito pleiteado, visto que não comprovado a correlação entre os produtos glosados e o processo produtivo exercido pelo contribuinte.

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Mariel Orsi Gameiro**