



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.905948/2008-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.195 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2021
Recorrente GRANIBRAS GRANITOS BRASILEIROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Exercício: 2003

APURAÇÃO DE IPI

Será considerado como saldo credor do IPI a apuração feita no trimestre calendário subsequente desde que tenha abatido valores referentes a pedidos de compensação realizados anteriormente.

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)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-009.195 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13839.905948/2008-16

Relatório

A demanda trata inicialmente de pedido de Ressarcimento de créditos de IPI e o relatório produzido pela DRJ resumiu os fatos nos seguintes termos:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade interposta pela empresa GRANIBRAS - GRANITOS BRASILEIROS LTDA., CNPJ nº 50.070.0280/001-73, em contrariedade ao Despacho Decisório de fl. 21, que homologou parcialmente o PER/DCOMP nº 24271.63868.150104.1.3.01-**5859** e a(s) compensação(ões) declarada(s) no(s) PER/DCOMP 09335.63991.260104.1.3.01-**8187** e não homologou as declarada(s) no(s) PER/DCOMP 22953.53265.270104.1.3.01-**6246**, 10293.18377.280104.1.3.01-**0743** e 38372.99736.020204.1.3.01-**2920**, relativo a crédito de ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI do 4º Trimestre/2003, conforme valores discriminados a seguir:

Valor Solicitado/Utilizado (R\$)	23.894,14
Valor Reconhecido (R\$)	6.709,00
Valor Devedor Principal (R\$)	17.146,70

De acordo com o Despacho Decisório de fl. 21, o valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão dos seguintes motivos: a) saldo credor passível de ressarcimento inferior ao valor pleiteado; e b) utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento do trimestre em períodos subsequentes, até a data da apresentação do PER/DCOMP.

Constou, ainda, no Despacho Decisório, que não houve valor a ser restituído/ressarcido para o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP 24271.63868.150104.1.3.01-**5859**.

Esclareça-se que o Despacho Decisório foi instruído com os demonstrativos de apuração de fls. 24/32, disponibilizados à interessada no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil – RFB, conforme informação contida no corpo do Despacho.

A base legal do lançamento encontra-se nos autos.

Em 17/11/2008 (fl. 22), a interessada foi cientificada do Despacho Decisório e, em 15/12/2008, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 02/04), acompanhada dos documentos de fls. 05/20, na qual alega, em síntese, o quanto segue:

- que no 3º Dec/Nov/2003 foi considerado, como débito, o valor de R\$ 7.027,83, ao invés de R\$ 805,74 e, no 2º Dec/Dez/2003, R\$ 8.229,72 ao invés de R\$ 1.631,93, referentes a estorno de créditos escriturados no livro RAIPI;
- que os valores citados acima foram lançados erroneamente no campo "estorno de crédito", quando o correto era no campo "ressarcimento de crédito";
- que não houve utilização indevida de crédito relativo a ressarcimento do IPI na escrituração fiscal, mas apenas o lançamento de informação em campo indevido;
- que, por fim, solicita a retificação da informação acima citada, após a qual, não haverá diferença no valor do crédito solicitado.

Diante das alegações da contribuinte o resultado a Manifestação de inconformidade foi parcialmente procedente, homologando a compensação no valor de R\$ 19.528,88, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2003

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. ESTORNO DE RESSARCIMENTO ESCRITURADO COMO OUTROS DÉBITOS.

Verificada a equivocada escrituração do estorno do montante do pedido de ressarcimento de período anterior como estorno de crédito ou redutor do crédito do imposto, há que se refazer o cálculo do saldo do período e ressarcir o valor apurado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inconformada com o resultado do julgamento a empresa contribuinte apresentou Recurso voluntário no qual argumenta ter ocorrido erro de fato no preenchimento das declarações e requer que esses erros sejam sanados de ofício, no mais não apresentou provas, tal como não havia apresentado no momento em que protocolou a Manifestação de Inconformidade.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele toma-se conhecimento.

O pedido é de ressarcimento de créditos de IPI que foi parcialmente homologado pela DRF no valor de R\$ 6.709,00.

Conforme descrito no relatório, após alegação do contribuinte de que havia cometido erro de preenchimento das declarações, onde informou o valor a ser ressarcido em campo indevido, a DRJ acolheu o pedido de retificação de ofício e fez a apuração, nos termos a seguir:

Em consultas aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB (SIEF BRASIL), foi possível constatar que a contribuinte apresentou declarações de compensação com os valores dos ressarcimentos de crédito informados de forma errônea no PER/DCOMP em julgamento, conforme cópia de tela do sistema a seguir:

(...)

Assim, face ao erro de preenchimento do PER/DCOMP, o sistema de controle de créditos da RFB, quando da verificação eletrônica da legitimidade do crédito pleiteado, reduziu, dos créditos escriturados, os valores informados nos campos Outros Débitos como sendo efetivamente débitos apurados no 3º Dec/Nov/2003 e no 2º Dec/Dez/2003.

Se a informação tivesse sido prestada corretamente, os valores de R\$ 6.222,09 e R\$ 6.579,79 seriam considerados como ressarcimento, e, face à certificação integral dos

créditos registrados, o crédito pleiteado no pedido ora examinado teria sido reconhecido no valor de **R\$ 19.528,88**, conforme demonstrativos abaixo:

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL (TABELA II)
(Valores em Reais)

Período de Apuração	Saldo Credor de Período Anterior			Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Débitos Ajustados	Saldo Credor			Saldo Devedor
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total				Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
(a)	(b)	(c)	(d) = (b) + (c)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j) = (h) + (i)	(l)
1º Dec Out/2003	874,63	0,00	874,63	0,00	1.813,00	596,47	278,16	1.813,00	1.813,00	0,00
2º Dec Out/2003	278,16	1.813,00	2.091,16	0,00	675,50	222,07	56,09	2.488,50	2.488,50	0,00
3º Dec Out/2003	56,09	2.488,50	2.544,59	0,00	1.838,31	673,47	0,00	3.709,43	3.709,43	0,00
1º Dec Nov/2003	0,00	3.709,43	3.709,43	0,00	831,00	137,97	0,00	4.402,46	4.402,46	0,00
2º Dec Nov/2003	0,00	4.402,46	4.402,46	0,00	1.662,31	404,03	0,00	5.660,74	5.660,74	0,00
3º Dec Nov/2003	0,00	5.660,74	5.660,74	0,00	18.305,99	805,74	0,00	23.160,99	23.160,99	0,00
1º Dec Dez/2003	0,00	23.160,99	23.160,99	0,00	1.627,00	420,04	0,00	24.367,99	24.367,99	0,00
2º Dec Dez/2003	0,00	24.367,99	24.367,99	0,00	1.785,64	1.631,93	0,00	24.521,66	24.521,66	0,00
3º Dec Dez/2003	0,00	24.521,66	24.521,66	0,00	0,00	0,00	0,00	24.521,66	24.521,66	0,00

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO
(Valores em Reais)

Período de Apuração	Saldo Credor Período Anterior	Créditos Ajustados do Período	Débitos Ajustados do Período	Saldo Credor Período	Saldo Devedor Período	Menor Saldo Credor	Origem da Informação
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)
1º Qui Jan/2004	24.521,66	1.153,73	6.146,51	19.528,88	0,00	24.521,66	35144.83484.130404.1.3.01-7146
2º Qui Jan/2004	19.528,88	1.814,67	17.703,89	3.639,66	0,00	19.528,88	35144.83484.130404.1.3.01-7146
1º Qui Fev/2004	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	

Observe-se que o valor do Saldo Credor Ressarcível no PER/DCOMP 24271.63868.150104.1.3.01-5859 será de **R\$ 19.528,88**, que corresponde ao Menor Saldo Credor apurado no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO.

Sendo assim não cabe mais falar em retificação da declaração ou que as autoridades fiscalizadoras foram induzidas a erro pelas informações equivocadas prestadas pela empresa, eis que o julgador de piso sanou tais equívocos.

Restou, portanto, parte do pedido sem homologações por não haver, de fato, saldo credor disponível, nos termos do que acima foi apresentado pela DRJ o saldo credor ressarcível, além daquele já homologado pela DRF (R\$ 6.709,00), é de R\$ 19.528,88 que corresponde ao menor saldo credor apurado.

Para que fosse possível apurar eventual saldo credor remanescente além do que já foi reconhecido pela DRF/DRJ, seria necessário a análise de provas documentais, **consistente na contabilidade e demais declarações do recorrente, essencialmente o livro de apuração do**

IPI. Ocorre, contudo, que não há nos autos tais provas, eis que a recorrente limitou-se em debater apenas a questão do erro de preenchimento das declarações que por sinal já havia sido tratadas pelo julgador de piso.

Para melhor ilustrar a situação aqui imposta quanto a forma de apuração do IPI, é importante dar transparência ao que dispõe o ordenamento legal em relação ao procedimento do pedido de ressarcimento.

A IN RFB nº 600/2005 deixa claro que cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário em que se deu a entrada dos insumos no estabelecimento industrial, conforme se pode conferir no artigo abaixo transcrito.

IN RFB nº 600/2005 - Art. 16. Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

§ 1º Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subsequentes de apuração, ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:

I - créditos presumidos do IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;

II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 1º da Portaria MF nº 134, de 18 de fevereiro de 1992; e

III - créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item "6" da Instrução Normativa SRF nº 87/89, de 21 de agosto de 1989.

§ 2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 3º O pedido de ressarcimento e a compensação previstos no § 2º serão efetuados mediante utilização do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração (papel) acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 4º Somente são passíveis de ressarcimento:

I - os créditos presumidos do IPI a que se refere o inciso I do § 1º, escriturados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz;

II - os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário; e

III - os créditos presumidos do IPI de que trata o art. 2º da Lei nº 6.542, de 28 de junho de 1978, escriturados no trimestre-calendário.

§ 5º Os créditos presumidos do IPI de que trata o inciso I do § 1º somente poderão ter seu ressarcimento requerido à SRF, bem como serem utilizados na forma prevista no

art. 26, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado referidos créditos, do(a):

I - Demonstrativo de Crédito Presumido (DCP) do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos escriturados após o terceiro trimestre-calendário de 2002; ou

II - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos escriturados até o terceiro trimestre-calendário de 2002.

§ 6º O disposto no § 2º não se aplica aos créditos do IPI existentes na escrituração fiscal do estabelecimento em 31 de dezembro de 1998, para os quais não havia previsão de manutenção e utilização na legislação vigente àquela data.

A **Instrução Normativa como ato administrativo**, visa disciplinar a execução de determinada atividade a ser desempenhada pelo Poder Público. Têm por finalidade detalhar com maior precisão o conteúdo de determinada lei presente no ordenamento jurídico pátrio. Portanto não existe nenhuma ilegalidade em tal limitação, pois o aspecto procedimento do pedido está incluído no poder normativo da administração tributária estabelecido no art. 11, parte final, da Lei nº. 9.779/99 e também no art. 74, §14 da Lei nº. 9.430/96.

Diante o exposto, a normativa não desvirtua o direito assegurado pelo contribuinte, direito este consignado constitucionalmente, ou seja, que o IPI é não-cumulativo e que este deve ser compensado com o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, mas sim estabeleceu critério para melhor condução disciplinar do ato administrativo.

A DRJ seguiu literalmente o que dispõe o art. 153, § 30, II, da Carta Magna de 1988, normatizado por disposições constantes do art. 49 do Código Tributário Nacional, quando estabelece que referido imposto *"será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores"*, quando assim julgou:

Nesse passo, apurado um saldo credor ressarcível do IPI em determinado trimestre, deve-se verificar se esse valor permanece integral na escrita fiscal até o período imediatamente anterior ao da transmissão do Pedido Eletrônico de Ressarcimento. Ou seja, deve ser verificado se o saldo credor ressarcível apurado ao fim do trimestre foi utilizado, integral ou parcialmente, no abatimento de débitos de IPI posteriores a tal trimestre, computados até o período imediatamente anterior ao da transmissão daquela PER/DCOMP.

Sobre as planilhas *"demonstrativo de apuração do saldo credor ressarcível"* e *"demonstrativo de apuração após o período do ressarcimento"*, cabe destacar que não houve impugnação por parte do recorrente, não há no recurso qualquer argumento contra o saldo apresentado pela DRJ. A recorrente refere-se a apenas a necessidade de ser acolhido o princípio da verdade real e com isso retificar de ofício os equívocos da declaração prestada por ela, recorrente.

Diante de tal situação, destaco que caberia ao recorrente comprovar que haveria saldo credor suficiente para homologação da PERDCOMP objeto desse processo, e para esse tipo de comprovação as declarações PER/DCOMP's não são suficientes, como documento probante para o deslinde dos fatos posto como contraditórios.

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 o processo, não encontramos na instrução probatória elementos suficientes que sirvam de respaldo para a tese defensiva.

No meu entendimento, para validar as afirmações do recorrente, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes e incontestáveis de que as glosas dos créditos (insumo) 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.

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;

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 comprovar 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 indispensáveis 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 Direito¹, 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

¹ CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda²:

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)

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

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

² CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III, p. 139