



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13881.000089/2001-77
ACÓRDÃO	3003-002.563 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MAXION COMPONENTES ESTRUTURAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Em processos de ressarcimento, restituição e compensação, recai sobre o sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a natureza, a certeza e a liquidez do crédito pretendido. Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem.

CRÉDITO DE IPI. RESSARCIMENTO. NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. NECESSIDADE DE SUA APRESENTAÇÃO. COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO.

A nota fiscal é documento essencial que dá suporte ao registro do crédito de IPI nos livros fiscais. Existem meios alternativos para comprovar a legitimidade do crédito, porém não é suficiente os próprio livros fiscais, pois são escriturados a partir da referida documentação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o processo de Pedido de Ressarcimento de IPI (fl.1), relativo ao saldo credor do 2º trimestre de 2001, cumulado com o crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, no valor total de R\$ 1.610.255,94. Cumulativamente, foram apresentados os Pedidos de Compensação (fls. 48/50 e 56/74), posteriormente convertidos em Declarações de Compensação - DCOMP.

De acordo com o Despacho Decisório (fls.460/464), o pedido foi parcialmente deferido, tendo sido reconhecido o direito creditório de R\$ 902.759,43 e glosada a importância de R\$ 707.496,51, com base na Informação Fiscal prestada às fls. 78/116. O referido termo de Informação Fiscal se refere a diversos pedidos de ressarcimento, apresentados pela contribuinte, para períodos de julho de 2000 a dezembro de 2001, o qual atesta que:

- a) Em decorrência da fiscalização realizada para verificação da adequação dos créditos cujo ressarcimento foi requerido, foi lavrado um auto de infração para cobrança de IPI (processo nº 10860.005574/2002-78) e, assim, do total objeto do Pedido de Ressarcimento foi descontado o valor do IPI não destacado nas saídas objeto do lançamento;
- b) O controle de estoques da empresa é irregular e inadequado, do que se concluiu que a Recorrente não possuía registro algum de quantidade e valores de seus produtos;
- c) Em relação ao crédito presumido de IPI a Recorrente não apresentou memórias de cálculo que justificassem os valores cujo ressarcimento foi requerido, tampouco possuía registros físicos e contábeis de suas mercadorias, que pudessem suportar com exatidão os valores pleiteados;
- d) A falta de registro de custo integrado e registro adequado dos custos, fluxos, quantidades e estoque dos produtos impede a correta apuração do crédito presumido requerido, o que ocasionou sua glosa (fls. 224/225);
- e) Quanto aos créditos pleiteados, que seriam originários de devoluções de vendas (CFOP 1.31 – devolução de venda de produção; 1.32 – devolução de venda

de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; 2.31 – devolução de venda de produção), também porque a empresa não mantinha controle adequado de seus estoques, não foi possível atestar a existência de tais créditos;

f) Promoveu, ainda, a glosa de créditos apurados sobre determinados produtos (CFOP 1.11 e 2.11 – compra para industrialização), por entender que não se enquadravam no conceito de matéria-prima, materiais de embalagem ou produto intermediário – que gerariam direito ao crédito;

Foram glosados, ainda, os créditos de entradas por CFOP 1.99, 2.99 e 3.99, por entender que se tratavam de produtos não integrados ao processo produtivo – seriam, dentre outros, produtos recebidos em consignação, amostras para demonstração e para testes com/sem retorno, partes e peças de máquinas, remessa, em depósito, de moldes industriais de clientes.

O resumo das glosas efetuadas encontra-se na planilha de fl. 444.

Cientificada da Decisão, a postulante apresentou Manifestação de Inconformidade (fls.510/570), alegando, em resumo, o seguinte:

a) a manifesta nulidade do auto de infração que ensejou a redução do crédito de IPI pleiteado;

b) que a Recorrente sempre procedeu aos cálculos do crédito presumido em perfeita observância da sistemática prevista pela Lei nº 9.363/96 e portaria MF nº 38/97, requerendo a produção de perícia contábil modo a comprovar que possuía documentos de controles e registros das entradas e saídas, capazes de comprovar com exatidão e a qualquer momento os saldos e a movimentação dos estoques, bem como de perícia de engenharia de modo a comprovar que as mercadorias registradas sob os códigos fiscais CFOPs 1.11/2.11 não são em absoluto "estranhas ao conceito tributário de matéria-prima, produto intermediário e embalagem"; e

c) que as glosas dos demais créditos não se justificam quer porque a Recorrente possuiu efetivo controle da devolução de vendas registrados sob CFOPs 1.31, 1.32 e 2.31, o que seria igualmente comprovado pela perícia contábil, quer porque os créditos relativos às CFOPs 1.11 e 2.11 e CFOPs 1.99, 2.99 e 3.99 dizem respeito a mercadorias/produtos que foram integradas, consumidas, destruídas ou perderam suas qualidades específicas no processo de industrialização, o que também seria comprovado pela perícia de engenharia.

A lide foi decidida pela DRJ em Ribeirão Preto/SP, nos termos do **Acórdão nº 8.738, de 03/08/2005** (fls.628/643), que por unanimidade de votos, decidiu por julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade e consequentemente não homologação da compensação pleiteada, nos termos da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

Ementa: PEDIDO DE PERÍCIA.

Apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de solicitar a realização de diligências ou perícias, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

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

Ementa: CRÉDITOS BÁSICOS DE IPI. RESSARCIMENTO. INSUMOS NÃO APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO.

De acordo com o art. 11 da Lei nº 9.779/99, somente os créditos decorrentes de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, podem ser objeto de ressarcimento.

INSUMOS CONSUMIDOS OU UTILIZADOS NO PROCESSO DE PRODUÇÃO. DIREITO A CRÉDITO.

Para que os insumos consumidos ou utilizados no processo de produção sejam caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário, faz-se necessário o consumo, o desgaste ou a alteração do insumo, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa. Entenda-se "consumo" como decorrência de um contato físico exercido pelo insumo sobre o produto em fabricação ou deste sobre aquele.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. SISTEMA DE CUSTOS INTEGRADO.

Se a empresa não mantém um sistema de custos integrado com a escrituração comercial, deve, obrigatoriamente, calcular o crédito presumido de IPI com base no método estabelecido no parágrafo 7º, do art. 3º, da Portaria MF nº 38/97.

RESSARCIMENTO DE IPI. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.

É incabível, por ausência de base legal, a atualização, pela taxa SELIC, de valores objeto de pedido de ressarcimento.

Solicitação Indeferida

Irresignada, a interessada apresentou Recurso Voluntário (fls.649/723), repetindo, em suma, as razões antes expostas na manifestação de inconformidade, e reafirmando cerceamento de seu direito de defesa, em razão do infundado indeferimento de seu pedido de perícia, pois restou comprovado que suas alegações a respeito da existência de meios para comprovar a existência de registros regulares, bem como de documentos auxiliares e físicos que comprovam a existência e montante dos créditos pleiteados – o que não poderia ser ignorado pela DRJ e justificaria seu pedido de perícia.

Ademais, diante do indevido indeferimento de seu pedido de perícia, apresenta Laudo Técnico (fls. 733/747), visando comprovar que os insumos considerados no pedido de ressarcimento e objeto de glosa indevida, são materiais efetivamente empregados e consumidos no processo produtivo, bem como um Parecer Técnico de Natureza Contábil (fls.748/782), visando

“avaliar os critérios utilizados pelo Fisco Federal que deram origem às glosas aplicadas ao Pedido de Ressarcimento/Compensação de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, relativo ao 2º trimestre de 2001” - analisando inclusive as questões relacionadas à contabilidade e documentação suporte.

Traz ainda extensa documentação produzida com vistas a comprovar o alegado, além de demonstrar que em sua contabilidade possuía os registros necessários à verificação da adequação do crédito pleiteado (fls.875/1666).

A Turma entendeu pela conversão do julgamento em diligência, por meio da **Resolução nº 131.741, de 04/11/2008** (fls.1687/1695), em função do grande volume de documentos juntados, a diligência foi realizada, especialmente, para dirimir dúvidas quanto à adequação e validade do sistema de controle de estoque e produção da recorrente, bem como em relação às devoluções questionadas pela Fiscalização.

Após os tramites legais, sobreveio a Informação Fiscal de fls.2313/2318, cujas conclusões podem ser resumidas da seguinte forma:

- 1- Com relação a estrutura dos produtos, diante da resposta da recorrente, a Fiscalização concluiu que (i) efetivamente, a única menção a erro na estrutura dos produtos consta de uma informação com a documentação citada pela empresa As fls. 80 do processo; (ii) o Manual do Usuário (fls. 563) mostra que o sistema permite o apontamento automático para itens produtivos a fim de se evitar o aparecimento de itens com saldo negativo;
- 2- Com relação aos saldos de estoques, observamos que, pelo exame das fichas acostadas pelo contribuinte e considerando-se um período mensal, não há divergência nos saldos dos estoques antes e depois das alterações promovidas. (...) não foram encontrados saldos negativos passando de um mês para outro, mesmo antes do reordenamento dos registros efetuados pelo contribuinte;
- 3- A consistência das informações prestadas na diligência com as prestadas anteriormente, nada dizem respeito A. confiabilidade daqueles controle. Vê-se que tal controle carecia de precisão, pois a contagem física revelou diferenças de estoque que foram levadas A contabilidade. O próprio contribuinte informa que os estoques eram ajustados contabilmente ao tempo do fechamento mensal das operações.

A interessada apresentou suas considerações às fls.2320/2337.

A Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF proferiu o Acórdão nº 3302-00.463, em 02/07/2010 (fls.2343/2349), no qual, por maioria de votos, foi dado provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos:

1. Rejeição da preliminar de nulidade;

2. Manutenção integral das glosas dos créditos de IPI efetuadas sobre materiais registrados nos CFOPs 1.11/2.11 e 1.99/2.99/3.99, bem como das glosas relativas ao Auto de Infração;
3. Rejeição do pedido de correção monetária dos créditos solicitados;
4. Reconhecimento do crédito presumido da recorrente, mantido, na apuração do seu valor, o entendimento esposado pela decisão recorrida sobre o conceito de matéria-prima e produtos intermediários passíveis de ressarcimento e ressalvado o direito de a RFB apurar o valor a ser ressarcido.
5. Determinação de que o crédito presumido pleiteado seja apurado pela RFB utilizando-se o sistema de controle de estoques apresentado pela recorrente. O valor apurado pela RFB sujeita-se à manifestação de inconformidade;
6. Considerando que o controle de estoque da recorrente é confiável, não há razão para manter a glosa dos créditos básicos em relação às devoluções. Esta decisão não impede que, existindo outras irregularidades, o crédito pleiteado seja glosado.
7. Homologar os pedidos de compensação até o limite do crédito apurado.

Consta da ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Quando o contribuinte toma ciência de Despacho Decisório, não se pode exigir que o Poder Público lhe entregue fotocópias de todos os documentos existentes no processo, o qual fica a sua disposição para ter o devido acesso e realizar as reproduções que entender necessárias a sua contestação.

INTIMAÇÕES.DESTINATÁRIO.

Dada a existência de determinação legal expressa, as notificações e intimações devem ser emitidas em nome do sujeito passivo e endereçadas ao domicílio fiscal por ele eleito.

CRÉDITOS BÁSICOS DE IPI. RESSARCIMENTO. INSUMOS NÃO APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO.

De acordo com o art. 11 da Lei nº 9.779/99, somente os créditos decorrentes de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, podem ser objeto de ressarcimento.

INSUMOS CONSUMIDOS OU UTILIZADOS NO PROCESSO DE PRODUÇÃO. DIREITO A CRÉDITO.

Para que os insumos consumidos ou utilizados no processo de produção sejam caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário, faz-se necessário o consumo, o desgaste ou a alteração do insumo, em função de ação direta

exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa. Entenda-se "consumo" como decorrência de um contato físico exercido pelo insumo sobre o produto em fabricação ou deste sobre aquele.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. SISTEMA DE CUSTOS INTEGRADO.

Se comprovado que os saldos mensais do sistema de custos integrado não foram afetados por erros na sua alimentação no curso do mês, serve o referido sistema para apurar o crédito presumido.

CRÉDITO BÁSICO. DEVOLUÇÃO.

Aceito o sistema de custo para calcular o crédito presumido do IPI, também deve ser o mesmo aceito para o crédito básico das devoluções de produtos saídos do estabelecimento industrial.

Recurso Provido em Parte.

Consta do dispositivo do voto condutor:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Conselheiro Relator. Vencido os Conselheiros Alexandre Gomes e Fabiola Cassiano Keramidas, que reconheciam o direito correção pela taxa Selic e ao crédito básico de alguns insumos relacionados na declaração de voto apresentada pela Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas.

Intimada da decisão a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls.2354/2380), suscitando divergência em relação à avaliação do sistema de controle de estoque da empresa, que mesmo diante de irregularidades constatadas serviu para a apuração do crédito presumido pleiteado.

O Presidente da Câmara negou seguimento ao Recurso Especial por entender que não foram atendidos os pressupostos necessários para sua admissibilidade à Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF (fls.2391/2393).

Em cumprimento ao Acórdão nº 3302-00.463, a autoridade fiscal intimou a contribuinte a apresentar documentação específica, comprobatória do crédito presumido de IPI e das devoluções de vendas (fls.2407/2409).

Em 19/04/2017, a fiscalização elaborou a informação fiscal (fls.2506/2508), atestando que o atendimento à intimação foi insatisfatório, não sendo possível apurar o valor a ser reconhecido de crédito presumido de IPI e de créditos de devoluções.

Em consequência, foi proferido o Despacho (fls. 2517/2518), no qual concluiu-se que, devido à falta de informação da contribuinte, não há como apurar com certeza o valor relativo ao crédito presumido do IPI nem o valor do crédito relativo à devoluções e/ou retornos. Sendo assim, o valor do crédito presumido do IPI e do crédito por devoluções a que o contribuinte faz jus devido à reversão das glosas, segundo o Acórdão nº 3302-00.463 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é de R\$ 0,00.

Considerando que o Acórdão nº 3302-00.463, expressamente concedeu à interessada o direito à apresentação de nova Manifestação de Inconformidade para contestar a nova apuração da DRF, em relação às glosa relativas ao crédito presumido e às devoluções, uma vez cientificada do despacho de 2517/2518, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 2536/2559), na qual sustenta que:

- tem direito à apresentação da presente manifestação de inconformidade;
- a intimação fiscal foi atendida pela Impugnante pela manifestação de fls.2413/2461, e nela apresentou registros fiscais e contábeis que comprovam a existência do crédito cujo ressarcimento pleiteia nestes autos com a indicação das respectivas folhas nas quais já foram apresentados os documentos que lhe dão suporte; ao apreciar a referida manifestação pela informação fiscal de fls. 2506/2508, foi dado ênfase apenas ao que a Impugnante não teria apresentado, desconsiderando-se os registros contábeis e fiscais que, ainda que não acompanhados de notas fiscais, comprovam a existência de seu crédito;
- no tocante às devoluções de mercadorias que acabaram por gerar os créditos apropriados sob os códigos CFOP nº 1.31, 1.32 e 2.31 a Impugnante foi intimada a apresentar as notas fiscais que geraram tais créditos nos valores de R\$ 1.722,47, R\$ 2.232,71 e R\$ 195,85 correspondentes aos meses de abril, maio e junho de 2001; a despeito de a Impugnante não ter em seus arquivos as notas fiscais relativas às referidas devoluções, possui os devidos registros em seu Livro de Entradas dos exatos valores indicados na Intimação Fiscal;
- adicionalmente, a Impugnante reitera tudo o que consta no Parecer Técnico de fls. 748 a 782 e anexos (doc. 03), no qual foi atestado que o registro de estoques da Impugnante registra e identifica a entrada de mercadorias devolvidas, e que a sua contabilidade demonstra contas contábeis próprias para a devolução de mercadorias por parte dos clientes adquirentes dos produtos; de se observar ainda que o referido Parecer Técnico foi acompanhado do doc. 15, que contém exemplos de devoluções de mercadorias e sua contabilização em contas a receber, juntamente com cópias do Livro Razão;
- a legislação estabelece como únicos requisitos para a fruição do direito ao crédito presumido referente ao PIS e a COFINS que a empresa seja produtora e exportadora de mercadorias nacionais; no caso concreto, “data máxima vênica”, em momento algum a fiscalização colocou em questionamento o preenchimento de tais requisitos pela Impugnante, que

indubitavelmente é empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais, nos termos da lei;

- de início, a Impugnante pleiteou no pedido de ressarcimento objeto do presente processo a título de crédito presumido de IPI o total de R\$ 673.768,42, dividido entre R\$ 119.791,69 no mês de abril, R\$ 110.742,57 em maio e R\$ 443.234,16 relativo a junho;
- em razão de todos os óbices levantados pela fiscalização no curso deste processo quanto à validade do controle de estoques da Impugnante para a apuração do crédito presumido de IPI, foi elaborado a seu pedido o já referido Parecer Contábil de fls. 748/782 (doc. 03), e posteriormente o Parecer/Retificação de fls. 1465/1475 e anexos destes autos (doc. 04); naquele último Parecer, no qual após uma acurada verificação dos espelhos das Notas Fiscais de Exportação, da Receita de Exportação e do total dos insumos consideráveis foi alterado para R\$ 461.002,92 o valor crédito do presumido de IPI do segundo trimestre de 2001;
- com relação à documentação suporte a comprovar a efetiva exportação que gerou as receitas acima mencionadas para fins de cálculo do crédito presumido em questão, a Impugnante apresenta não apenas dez notas fiscais como solicitado na Intimação Fiscal 1, mas sim todas as notas fiscais que suportaram as respectivas operações, as quais seguem identificadas pelo seu número e valor nas planilhas anexas (doc. 05), cujas cópias são também apresentadas na íntegra pelos seus respectivos espelhos extraídos do sistema da Impugnante, juntamente com correspondentes comprovantes de registro no Livro de Saídas do trimestre, como se vê pelo doc. 06 anexo;
- vale observar, especificamente quanto à solicitação contida na Intimação Fiscal nº 1 para que a Impugnante juntasse "10 exemplares de Notas Fiscais originais de exportação referentes a cada um dos créditos supracitados", que se trata de uma solicitação que não poderia jamais ser atendida uma vez que, em razão das disposições que regem os processos de exportação no País, a via original da nota de exportação não permanece em poder do exportador;
- ainda como comprovação das exportações atreladas às referidas notas fiscais, a impugnante apresenta os demais registros contábeis que demonstram a composição de sua receita de exportação (doc. 07); - já a apuração dos valores de insumos que compuseram a base de cálculo do crédito presumido está devidamente demonstrada tanto no primeiro Parecer Contábil (doc. 03) como no Parecer/Retificação (doc. 04) juntamente com todos os seus anexos que são aqui integralmente

reiterados, os quais inclusive não foram objeto de questionamento pela Intimação Fiscal nº 1, expedida para a apuração dos valores em questão após a prolação do Acórdão CARF nº 3302-00.463;

- ao contrário do que entendido pelo despacho de fls. 2517/2518. o valor do crédito presumido do IPI a que a Impugnante faz jus devido à reversão das glosas determinada pelo Acórdão nº 3302-00.463 não é zero, mas sim RS 461.002,92, impondo-se assim que esta fiscalização proceda a comprovação deste valor para que seja dado efetivo cumprimento ao que determinado pelo referido acórdão do CARF.
- Por fim, requereu que ao final sejam apurados os valores de crédito decorrentes de devoluções e relativo ao crédito presumido de IPI nos montantes acima demonstrados, restando homologadas as compensações realizadas na mesma proporção.

A lide foi decidida pela 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, nos termos do **Acórdão nº 14-95.827, de 17/06/2019** (fls.3918/3924), que por unanimidade de votos, decidiu por julgar improcedente o pleito, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.

Diferentemente da hipótese de lançamento de ofício, em que o Fisco deve provar a infração cometida, no caso de pedido de restituição ou ressarcimento cabe à parte interessada, que pleiteia o crédito, comprovar que possui o direito invocado. Assim, ao efetuar o pedido, deve dispor a empresa dos elementos de prova que sustentarão seu pleito, sem o que será indeferido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório

Não Reconhecido

A contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls.3931/3962) e documentos (fls.3964/6681), repetindo as mesmas alegações postas na Manifestação de Inconformidade, no que se refere ao crédito relativo às devoluções registradas com CFOP's 1.31, 1.32 e 2.31 e ao crédito presumido do IPI, em cumprimento ao que restou decidido no Acórdão nº 3302-00.463.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Da admissibilidade do Recurso Voluntário:

Consta dos autos que a recorrente foi intimada na data de 23/08/2019 (fl.3928) e protocolou Recurso Voluntário em 24/09/2019 (fl.3929) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

II – Do mérito:

Conforme relatado acima, o presente julgamento limita-se às glosas relativas ao crédito presumido e às devoluções constantes do demonstrativo de fl. 444, nas colunas CFOP's "1.31/1.32/2.31" e "Presumido".

Dos créditos de devolução de vendas registrados sob CFOP's 1.31, 1.32 e 2.31:

Ao apreciar a Manifestação de Inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção da glosa, tendo trazido os seguintes fundamentos:

a) glosas de crédito - devolução de vendas:

No mesmo Acórdão no qual o CARF reconheceu o direito ao creditamento nas devoluções de vendas, foi ressalvado que a Decisão não impedia que, existindo outras irregularidades, o crédito pleiteado fosse glosado.

Em cumprimento ao determinado pelo Acórdão, e considerando-se que originariamente o crédito relativo às devoluções de vendas não foi verificado pela fiscalização, já que o crédito foi indeferido preliminarmente pela falta de controle de estoques, o auditor fiscal intimou (fls. 2407/2409) a requerente a apresentar as notas fiscais que comprovassem as devoluções de venda no período.

Em sua manifestação de inconformidade, à fl. 2550, 1º parágrafo, a contribuinte reconhece expressamente que não tem em seus arquivos as notas fiscais exigidas, mas alega, em sua defesa, que "possui os devidos registros em seu Livro de Entradas dos exatos valores indicados na Intimação Fiscal". Apresenta, na sequência, cópia do Livro Registro de Apuração de IPI, com a escrituração dos créditos.

Neste contexto, cabe ressaltar que os registros contábeis somente se legitimam, quando amparados nos documentos fiscais. Nesse sentido, o caput do art. 171 do RIR/98 que estabelece, como requisito para a escrituração de créditos que "Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade".

¹ Decreto nº 70.235/1972

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

O documento que confere legitimidade para escrituração dos créditos no Livro de Entradas e no Livro Registro de Apuração de IPI é a nota fiscal. Cabe lembrar que já é entendimento pacífico na seara administrativa que não há limitação temporal para a guarda de documentos comprobatórios de direitos que a contribuinte alegue e que é dever da requerente a exibição dos documentos enquanto não terminado o litígio.

Dessa forma, correta a intimação da requerente para a apresentação das notas fiscais que comprovam as devoluções de vendas, bem como, correta a glosa total dos créditos em razão da não apresentação das notas e comprovação dos créditos escriturados.

Na peça recursal, a contribuinte limita-se a afirmar que a escrita fiscal é elemento de prova válido no processo administrativo tributário e que não pode ser desprezada, pois reflete, efetivamente, a entrada por devolução das mercadorias nela indicada.

No que tange à subsistência do direito creditório, importa recordar, antes de tudo, que nos pedidos de ressarcimento, compensação ou de restituição pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do que dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional². Pode-se dizer, em outras palavras, que o direito pleiteado existe na medida exata da comprovação da certeza e liquidez do crédito postulado.

Além do mais, como se sabe, o encargo de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para o ressarcimento de crédito, pois "(...) o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato"³, postura consentânea com o art. 36 da Lei nº 9.784/1999⁴, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Nesse mesmo contexto dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Tal é 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

² 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.

³ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; e DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros Editores, 26ª edição, 2010, p. 380.

⁴ Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

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."

Feita essas breves considerações, oportuno registrar que ao encontro do princípio da não-cumulatividade, o art. 150 do RIPI/98 permitia ao estabelecimento contribuinte creditar-se do IPI relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, de modo total ou parcial, conforme tais operações assim tenham ocorrido:

Art. 150. É permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 30).

Porém, o direito à utilização do crédito em tais operações encontrava-se subordinado ao adimplemento das exigências especificadas no RIPI/98, dentre outros, o creditamento ficou condicionado à apresentação da nota fiscal, a teor do disposto pelo art.152, abaixo transcrito:

Art. 152. O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências:

I - pelo estabelecimento que fizer a devolução, emissão de nota fiscal para acompanhar o produto, declarando o número, data da emissão e o valor da operação constante do documento originário, bem assim indicando o imposto relativo às quantidades devolvidas e a causa da devolução;

II - pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:

a) menção do fato nas vias das notas fiscais originárias conservadas em seus arquivos;

b) escrituração das notas fiscais recebidas, nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente nos termos do art. 364;

c) prova, pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, mediante crédito ou restituição do mesmo, ou substituição do produto, salvo se a operação tiver sido feita a título gratuito.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à volta do produto, pertencente a terceiros, ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, exclusivamente para conserto.

Igualmente, o art. 293 do RIPI/98, determina como elementos de prova subsidiários da escrita fiscal a apresentação da nota fiscal, sendo indispensável a apresentação destas, *in verbis*:

Art. 293. Constituem elementos subsidiários da escrita fiscal os livros da escrita geral, as faturas e notas fiscais recebidas, documentos mantidos em arquivos

magnéticos ou assemelhados, e outros efeitos comerciais, inclusive aqueles que, mesmo pertencendo ao arquivo de terceiros, se relacionarem com o movimento escriturado (Lei nº 4.502, de 1964, art. 56, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 34).

A prova requerida em favor da pessoa jurídica consiste nos fatos registrados na escrituração e comprovados por documentos hábeis, conforme art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99):

“Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz, prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º). ” (destaques acrescidos)

Como visto da legislação transcrita, a escrituração, por si só, ou seja, quando desacompanhada dos documentos a ela pertinentes, não é suficiente para comprovar os registros ali efetuados. Veja-se a jurisprudência:

REGISTROS CONTÁBEIS - Devem ser amparados por documentos hábeis, quais sejam, aqueles que tem os requisitos e qualidades indispensáveis para comprovar os lançamentos contábeis e produzir os efeitos jurídicos, sendo insuficiente para comprová-los simples declarações de técnico de contabilidade. [1º CC Ac. 103-20.008, DOU de 17/08/99]

Ressalte-se que o Código Tributário Nacional - CTN, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, prescreve a observância da guarda dos documentos que devem acobertar a escrituração, nos seguintes termos:

Art. 195 - (...)

Parágrafo único - os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Nesse mesmo diapasão são as disposições constantes do art. 4º do Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969, tomado como base legal do artigo 264 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99):

Art. 4º. O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

E também as disposições do art. 37 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Atentando-se para o presente caso, não se vislumbra qualquer fundamento fático ou jurídico trazido pela recorrente capaz de alterar a conclusão em torno do direito ao crédito pleiteado.

Portanto, essa glosa deve ser mantida.

Do crédito presumido de IPI

Em relação às glosas de crédito presumido de IPI, a decisão recorrida assim se manifestou:

b) glosas de crédito – crédito presumido de IPI:

Também em relação ao crédito presumido de IPI, o Acórdão do CARF ressaltou, expressamente, o direito de a Receita Federal apurar o valor a ser ressarcido. Também neste caso, originariamente, o valor do crédito presumido não havia sido apurado pela fiscalização.

Inicialmente, em sua defesa, a manifestante alegou que a legislação estabeleceu como únicos requisitos para a fruição do direito ao crédito presumido de IPI, que a empresa seja produtora e exportadora de mercadorias nacionais, e que o preenchimento dos requisitos pela requerente, em momento algum, foi questionado. Esta alegação já foi afastada pelo relator do Voto do Acórdão proferido pelo CARF, que assim se pronunciou à fl. 2347:

“Quanto ao crédito presumido de IPI, a alegação da recorrente de que a legislação exigiria, como únicos requisitos para a fruição, que a empresa fosse produtora e exportadora de mercadorias nacionais é ingênua.

É elementar que a afirmação pressupõe a prova dos fatos e, ademais, a possibilidade de apuração do direito de crédito. Se a empresa produz e exporta produtos nacionais, mas não prova que o faz ou não demonstra o quanto exportou, o pagamento do benefício não pode ser efetuado. Por isso mesmo é que se discute nos autos se o controle do estoque seria fidedigno.”

Neste contexto, o auditor-fiscal intimou (fls. 2407/2409) a requerente a *“apresentar as memórias de cálculo que sustentaram os valores escriturados no Registro de Apuração de IPI sob a rubrica “crédito presumido sobre exportação; demais, apresentar 10 exemplares de Notas fiscais originais de exportação referentes a cada um dos créditos supracitados”*.

Em sua manifestação de inconformidade, a recorrente sustenta que *“os valores de crédito presumido apurados foram de R\$ 94.764,18, R\$ 269.623,28 e R\$ 96.615,46 para os meses de abril, maio e junho de 2001, respectivamente, sendo estes os valores que devem ser considerados para a apuração do crédito presumido em questão.”*

Em relação à documentação requisitada para comprovar a efetiva exportação afirma que *“apresenta não apenas dez notas fiscais como solicitado na Intimação Fiscal 1, mas sim todas as notas fiscais que suportaram as respectivas operações,*

as quais seguem identificadas pelo seu número e valor nas planilhas anexas (doc. 05), cujas cópias são também apresentadas na íntegra pelos seus respectivos espelhos extraídos do sistema da Impugnante, juntamente com correspondentes comprovantes de registro no Livro de Saídas do trimestre, como se vê pelo doc. 06 anexo.”

A afirmação não procede. O que consta no doc. 05 juntado às fls.2673/2674 é uma listagem das supostas notas fiscais de exportação e no doc. 06 juntado às fls.2675/3133, simples espelhos de notas fiscais. Tais elementos não tem qualquer poder comprobatório da realização das exportações. A contribuinte não apresentou nenhuma nota fiscal relativa às exportações.

Em sua defesa, alegou ainda que:

“Vale observar, especificamente quanto à solicitação contida na Intimação Fiscal nº 1 para que a Impugnante juntasse “10 exemplares de Notas Fiscais originais de exportação referentes a cada um dos créditos supracitados”, que se trata de uma solicitação que não poderia jamais ser atendida uma vez que, em razão das disposições que regem os processos de exportação no País, a via original da nota de exportação não permanece em poder do exportador.”

A alegação é improcedente. Assim estabeleciam os artigos 321 e 325 do RIPI/98, vigente à época:

Art. 321. Na saída de produtos para a mesma Unidade da Federação, as vias de nota fiscal terão o seguinte destino:

I - a primeira acompanhará os produtos e será entregue, pelo transportador, ao destinatário;

II - a segunda permanecerá presa ao bloco, para exibição ao Fisco;

III - a terceira e quarta atenderão ao que for previsto na legislação da Unidade da Federação do emitente.

Art. 325. Nas saídas dos produtos para o exterior, se embarcadas na mesma Unidade de Federação do remetente, será observado o disposto no art. 321.

Parágrafo único. Se o embarque se processar em outra Unidade Federada, a terceira via da nota fiscal acompanhará os produtos para ser entregue ao Fisco Estadual do local de embarque. (grifou-se)

Como se pode notar, no caso de exportação de produtos, a segunda via da nota fiscal deveria permanecer em poder do emitente para exibição para o fisco.

Como se pode notar, intimada a apresentar as notas fiscais que comprovassem as exportações, a interessada não logrou fazê-lo. Sendo ônus da requerente a comprovação de seu direito, correto o indeferimento do pleito pela falta de apresentação dos documentos comprobatórios.

Nesse tópico, reitera a recorrente “*que não manteve em seu poder as vias originais das notas fiscais de exportação do período em questão uma vez que, como dispõe o próprio artigo 321 inciso I do RIPI/98 citado na r. decisão recorrida, devem necessariamente acompanhar o produto e ser entregues ao destinatário*”. Aduz que a documentação constante dos autos é “*suficiente para a comprovação das exportações que geraram o seu direito ao crédito presumido de IPI em questão*”. Adicionalmente, a recorrente anexa ao recurso (Doc.J) planilha com informações acerca das exportações ocorridas no período, bem como cópia do Livro Razão, que já estavam disponíveis nos autos.

Como relatado acima, o processo foi baixado em diligência em duas oportunidades, pelo fato de a fiscalização considerar o sistema de controle da produção e do estoque imprestável, não houve como, à época, detalhar a apuração e comprovação dos mesmos, tornando assim, necessária a solicitação, por parte da diligência realizada, de alguns dados da empresa para que viabilizar a apuração da certeza e liquidez dos valores a que o contribuinte, segundo o Acórdão nº 3302-00.463.

No julgamento do Recurso Voluntário, no Acórdão nº 3302-00.463, restou assentado que a apuração dos créditos pleiteados pela empresa não foi comprometida por eventuais falhas em seu sistema. Sendo assim, foi determinada a verificação da legitimidade dos créditos

Diante da decisão o processo foi baixado na origem, para apurar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, de forma que a contribuinte foi intimada a apresentar além da memória de cálculo que sustentaram os valores escriturados no Registro de Apuração de IPI sob a rubrica “crédito presumido”, foi requerido também a apresentação das notas fiscais de exportação referente aos créditos pleiteados. Em resposta, a contribuinte afirma que todos os documentos/registros relacionados ao ressarcimento estariam anexados ao presente processo administrativo procedimento fiscal.

Diante desse fato, conforme se constata da Informação Fiscal (fls. 2506/2508), no que se refere ao crédito presumido, a diligência realizada não contestou o direito do contribuinte reconhecido pelo colendo Conselho, apenas tentou cumprir o dever de apurar o crédito líquido e certo. Sendo assim, devidamente intimada a fornecer informações sobre o cálculo do crédito presumido e notas fiscais mencionadas, conforme Termo de Início de Diligência Fiscal de fls. 2407/2409. Contudo, o atendimento ao solicitado foi insatisfatório, o que inviabilizou a apuração do valor do saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), líquido e certo, a ser ressarcido à empresa. Oportuna a transcrição da conclusão da Autoridade Fiscal:

11. Ou seja, devido à falta de informação do contribuinte, não há como apurar com certeza o valor relativo ao crédito presumido do IPI nem o valor do crédito relativo à devoluções e/ou retornos.

12. Esse comportamento da empresa também foi constatado por mim no processo 13881.000040/2001-14, onde não houve o atendimento necessário para a apuração de crédito pleiteado.

13. Sendo assim, o valor do crédito presumido do IPI e do crédito por devoluções a que o contribuinte faz jus devido à reversão das glosas, segundo ao Acórdão nº 3302-00.463 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é de R\$ 0,00 (zero).

14. Neste processo já foi realizado o ressarcimento ao contribuinte no montante de R\$ 902.759,43 (novecentos e dois mil, setecentos e cinquenta e nove reais e quarenta e três centavos) conforme consta do Acórdão em tela.

15. Proponho o encaminhamento do presente processo à SAORT/DRF/TAU para as providências cabíveis.

Como dito acima, os registros contábeis e valores incluídos nas declarações entregues Receita federal não dispensam a documentação comprobatória, de forma que a escrituração, bem como os valores incluídos nas declarações só fazem prova a favor do recorrente nos casos em que, além de observadas as disposições legais, os fatos que lhes dão substância estejam comprovados por documentos hábeis.

Não são necessárias grandes digressões legais para demonstrar que antes da obrigação do Fisco de comprovar as práticas ilícitas dos sujeitos passivos, vem a obrigação destes de manterem e disponibilizarem seus livros fiscais e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados, ou seja, a obrigação de explicitar, documentalmente, como estão compostas as apurações dos tributos devidos escrituradas e depois declaradas. O artigo 195 do Código Tributário Nacional - CTN é a matriz legal desta obrigação do contribuinte, e está assim redigido:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Como se vê, cabe ao contribuinte não apenas escriturar ou declarar valores, mas associá-los as suas operações por via de registros contábeis e documentos que instrumente esses registros. Só a partir daí, depois da explicitação minudente dos conteúdos dos registros e valores declarados é que é possível à Fazenda Pública verificar a legitimidade dos créditos pleiteados pelos contribuintes.

Ressalta-se, que no cotejo analítico do caso concreto, que no presente feito a fiscalização promoveu a glosa do valor requerido a título do crédito presumido de IPI, em razão de irregularidades constatadas no sistema de controle de estoque da empresa, que não foi capaz de comprovar a justeza, regularidade, exatidão e legalidade dos valores pretendidos. No caso em questão, como bem salientou a autoridade fazendária e a DRJ, o direito ao crédito presumido, depende do sistema de custos mantido pela empresa e a fiscalização comprovou que o sistema de

custos da empresa apresenta saldos de estoque negativos (fls.96/98), o que por si só, demonstra que tal sistema não é confiável para o cálculo do crédito presumido.

Por outro lado, como asseverado pela DRJ (fl.834), a fiscalização indeferiu o valor requerido a título de crédito presumido do IPI, não somente em razão de irregularidades constatadas no sistema de controle de estoque da empresa, mas também pela inclusão indevida de mercadorias como insumos utilizados na produção.

De acordo com o laudo apresentado (fls.733/740), os produtos seriam especificamente os seguintes: ácidos, óleo de laminação, sistema de transporte, sistema de içamento e transporte, graxa, químicos, pintura, filmes stretch, parafuso e calco que fixam o ângulo do inserto/pastilha. Gases, arame, fluxo, eletrodos gases de solda, MIG — Metal Inert Gas — Insumos: Arame de solda e gases de proteção (Argônio 80% e CO2 20%), acessórios para o processo de solda, sabão de estampagem, granalhas de aço, materiais utilizados para identificação dos produtos acabados, materiais utilizados em máquinas e equipamentos no processo produtivo.

No entanto, conforme preceito legal e decisões proferidas em relação a matéria (art.147 do RIPI/98, Parecer Normativo CST nº 65/79 e Resp 1.075.508/SC), as matérias-primas e produtos intermediários somente geram créditos de IPI se integrarem o produto fabricado ou se forem consumidos no processo de industrialização, consumo este equivalente ao desgaste, desbaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas decorrentes da ação direta exercida sobre o produto em fabricação, assim entendida, o contato físico direto com tal produto e ainda, se não compreendidos entre os bens do ativo permanente.

Nesse sentido, cito os Acórdão 9303-011.593, de 20/07/2021, 9303-013.402, de 16/11/2022, 9303-014.185, de 19/07/2023:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)

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

MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. INTERPRETAÇÃO DA DECISÃO PROFERIDA NO RESP 1.075.508/SC. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, §2º DO RICARF.

O aproveitamento do crédito de IPI relativo aos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata (direta) e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

A decisão proferida no Resp 1.075.508/SC, submetido à sistemática de que trata o artigo 543C do CPC, acolhe a tese do contato físico e do desgaste direto em contraposição ao desgaste indireto, a qual deve ser acolhida nos julgamentos do CARF em conformidade com o seu Regimento Interno.

Portanto, nego provimento ao recurso também em relação a este tópico.

III – Do dispositivo:

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para no mérito negar provimento.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green