



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13888.904813/2010-64  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-009.198 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de setembro de 2021  
**Recorrente** HAVER & BOECKER LATINOAMERICANA MAQUINAS LIMITADA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE IPI. SALDO CREDOR NO TRIMESTRE.

Será considerado como saldo credor do IPI a apuração feita no trimestre calendário subsequente desde que tenha abatido valores referentes a pedidos de ressarcimento 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 3201-009.198 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13888.904813/2010-64

## Relatório

Adoto relatório produzido pela DRJ visto que sintetiza corretamente os fatos.  
Vejamos:

A empresa em epígrafe apresentou, em 31/01/2007, o Pedido Eletrônico de Ressarcimento de Crédito – PERDCOMP n.º 38252.70804.310107.1.3.019100, requerendo ressarcimento de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) do **4º trimestre de 2004**, no valor total de **R\$ 63.009,91**, com a utilização integral dos créditos para abater débitos próprios relativos a tributos administrados pela Receita Federal em procedimento de compensação, até ulterior homologação.

Da análise do pleito resultou o Despacho Decisório de fls. 02, que deferiu em parte o direito creditório pleiteado, no montante de **R\$ 49.243,91**, homologando parcialmente as compensações declaradas a ele vinculada.

Cientificado do despacho decisório em 13/10/2010, fl. 57, manifestou o contribuinte a sua inconformidade em 12/11/2010, por intermédio do arazoado de fls. 08/22, no qual alega, em síntese, que:

### I DOS FATOS

1. Inicialmente cumpre informar que a Requerente, em 31 de janeiro de 2007, apresentou oito Declarações de Compensação, utilizando-se do programa de Per/Dcomp, formalizando compensações de créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, acumulados no **4º trimestre de 2006**, com débitos de IRPJ e CSLL apuradas ao final do ano-calendário de 2006, cujos vencimentos ocorreriam em 31/01/2007, perfazendo um total de R\$ 581.036,71 (quinhentos e oitenta e um mil, trinta e seis reais e setenta e um centavos).

2. Das oito Declarações de Compensação, uma foi homologada, uma foi homologada parcialmente, cinco não foram homologadas e a última encontra-se pendente de análise.

3. Desta forma, a presente Manifestação de Inconformidade versa sobre a Declaração de Compensação apresentada pela Requerente pleiteando a compensação de valores de crédito do IPI apurados no 4º trimestre de 2004, com débito de IRPJ apurado ao final do ano-calendário de 2006, cujo vencimento ocorreu em 31/01/2007, no valor de R\$ 63.009,91 (sessenta e três mil, nove reais e noventa e um centavos). (...)

### II DAS RAZÕES DE REFORMA DA EXISTÊNCIA E ORIGEM DO CRÉDITO

(...) 14. É certo assim que, ao final do ano-calendário de 2004, a Requerente apurou saldo credor de R\$ 68.743,11 (sessenta e oito reais, setecentos e quarenta e três reais e onze centavos); ao final do ano-calendário de 2005 apurou saldo credor de R\$ 63.218,81 (sessenta e três mil, duzentos e dezoito reais e oitenta e um centavos); e por fim, ao final do ano-calendário de 2006 apurou saldo credor de R\$ 751.617,82 (setecentos e cinquenta mil, seiscentos e dezessete reais e oitenta e dois centavos), conforme demonstra a planilha a seguir (...)

### III DO PEDIDO

41. Ante o exposto, requer seja recebida e acolhida a Manifestação de Inconformidade ora apresentada a fim de reformar parcialmente o Despacho Decisório proferido nos autos em epígrafe, no concernente a não homologação

de parte da compensação realizada pela Requerente, uma vez que ficou amplamente comprovado que a mesma possuía, à época de seu pleito originário, crédito de IPI passível de ser compensado com os débitos de IRPJ e CSLL apurados ao final do ano-calendário de 2006, com vencimento em 31/01/2007, integralmente.

42. Ato contínuo, deve ser reconhecida a extinção do débito de IRPJ no valor de R\$ 13.766,00 (treze mil, setecentos e sessenta e seis reais) em razão da compensação realizada, nos termos do artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional, cancelando-se a imposição de multa no valor de R\$ 2.753,20 (dois mil, setecentos e cinquenta e três reais e vinte centavos) e de juros no valor de R\$ 5.411,41 (cinco mil, quatrocentos e onze reais e quarenta e um centavos).

43. Ainda, protesta pela produção de todas as demais provas admitidas em direito, inclusive, a oral.

Termos em que, Pede deferimento.

É como relato. Passo ao voto.

A supracitada Manifestação de Inconformidade foi julgada Improcedente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

RESSARCIMENTO DE IPI. CRÉDITOS PASSÍVEIS DE RESSARCIMENTO. UTILIZAÇÃO PARCIAL NA ESCRITA FISCAL PARA ABATER DÉBITOS. PROCEDÊNCIA.

Ratifica-se o procedimento adotado pelo processamento eletrônico quando restar demonstrado que parte dos créditos passíveis de ressarcimento escriturados no trimestre-calendário a que se refere o pedido foi utilizada para abater débitos informados no RAIPI/PGD, reduzindo o saldo credor ressarcível pleiteado pelo contribuinte.

PERDCOMP. LIVRO APÓS. CRÉDITO PARCIALMENTE UTILIZADO NA ESCRITA FISCAL ANTES DA TRANSMISSÃO DA PER/DCOMP. HOMOLOGAÇÃO PARCIAL DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS.

Se o saldo credor ressarcível apurado ao final do trimestre calendário foi utilizado parcialmente para amortizar débitos de períodos de apuração subsequentes, remanescendo apenas parte dos créditos para lastrear as compensações objetos de PER/DCOMP transmitida posteriormente, cabe homologar parcialmente as compensações declaradas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada a recorrente interpôs Recurso Voluntário, requerendo a reforma do julgado, alegando, em síntese, os mesmos argumentos do Manifesto de Inconformidade. Ressalto que não há provas contábeis e/ou fiscal anexada ao recurso.

## Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

Trata de pedido de ressarcimento de créditos de IPI a serem compensados com outros tributos administrados pela união, que teve o **PER** n.º 38252.70804.310107.1.3.01-**9100** (fls. 314 à 474) homologada parcialmente por insuficiência de créditos, por alegar a Receita Federal que os créditos haviam sido utilizados em débitos de apurações anteriores.

A matéria principal são os valores apurados e acumulados de IPI que tenham sido utilizados. A recorrente alega que havia saldo credor de **R\$ 63.009,91** no **4º trimestre de 2004** e a receita diz que parte do crédito já havia sido utilizado (consumido) na DCOMP n.º 18078.21996.310107.1.3.01-**9649** (3º trimestre de 2004), homologada integralmente, restando apenas **R\$ 49.243,91**. Ressalto que ambas as PER/DCOMP foram transmitidas em 31/01/2007!

Entretanto, a recorrente afirma em seu recurso que a decisão ora recorrida não deve prosperar, tendo em vista que faz jus à totalidade do crédito informado no PER/DCOMP 38252.70804.310107.1.3.01-**9100**, devendo a compensação nele consubstanciada ser integralmente homologada. Alega em síntese, que seu crédito de IPI acumulado ao final do **4º trimestre de 2006**, e não utilizado até a data da transmissão das 8 (oito) PER/DCOMPs (R\$ 751.617,82) existia, era legítimo e, inclusive, maior que o total aproveitado nessas compensações (R\$ 581.036,71), não havendo razão para não homologar/homologar parcialmente os aludidos Pedidos de Compensação, em especial, o PER/DCOMP n.º 38252.70804.310107.1.3.01-**9100**, objeto do processo em epígrafe.

Antes de dar continuidade aos fatos, é importante dar transparência ao que dispõe o ordenamento legal em relação ao procedimento do pedido de ressarcimento. **A IN RFB n.º 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.

**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 n.º. 9.779/99 e também no art. 74, §14 da Lei n.º. 9.430/96.

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.

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 n.º 6.542, de 28 de junho de 1978, escriturados no trimestre calendário.

§ 7º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário;

II - ser efetuado pelo saldo credor passível de ressarcimento remanescente no trimestre calendário, depois de efetuadas as deduções na escrituração fiscal.

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 recorrente alega em suas considerações um suposto equívoco em relação à forma com que se interpretou a norma, especificamente em relação à expressão "saldo credor de IPI acumulado em cada trimestre calendário" e não a expressão "saldo credor de IPI gerado em cada trimestre calendário".

Não vejo óbice nesse sentido, uma vez que 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 PERDCOMP.

Coaduno com a decisão de piso, pois entendo que o contribuinte deveria ter informado o valor já solicitado em ressarcimento do **3º trimestre de 2004 quando do preenchimento do PGD para o 4º trimestre de 2004** (Programa Gerador de Declaração), mas o contribuinte não faz qualquer ajuste quando do preenchimento do **PER-DCOMP n.º 38252.70804.310107.1.3.01-9100, 4º trimestre de 2004**. Deveria como bem sinalizado no acórdão, na "*Ficha Pedidos de Ressarcimento Transmitidos no PA Corrente*", adequar o saldo credor de períodos anteriores considerando os pedidos de ressarcimento efetuados, não o fazendo criou um irreal "*Saldo Credor de Períodos Anteriores*" por deixar de informar os pedidos de ressarcimento solicitados. Reproduzo texto abaixo:

Portanto, correto está o SCC (Sistema de Controle de Créditos) em reduzir o saldo credor de períodos anteriores do contribuinte, na forma do "Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Ressarcível" à fl. 03, com as deduções de valores ressarcidos e demais ajustes pertinentes.

Conforme se verifica no RAIPI o saldo credor de R\$ 68.743,11 (saldo final de 2004 - fl.82), bem como das próprias alegações da recorrente, possibilita aferir que deste montante, parte restou ressarcida nos **3º e 4º trimestres de 2004**, respectivamente **R\$ 11.108,29**

e **R\$ 49.243,91**, bem como parte passou ao trimestre seguinte, no valor de R\$ 7.202,03 como saldo credor de trimestres anteriores, tendo o SCC (Sistema de Controle de Crédito) realizado pequenas glosas pontuais de créditos no valor de **R\$ 1.188,88**. Assim, do valor informado pelo contribuinte (**R\$ 68.743,11**) quase a integralidade restou reconhecida pelo Sistema de Controle de Créditos e Compensação (**R\$ 67.554,23 = R\$11.108,29 + R\$49.243,91+ R\$ 7.202,03**).

Assim, em que pese à existência de saldo credor do contribuinte ao longo do ano de 2006, os créditos de 2004 foram parcialmente consumidos no abatimento de débitos de IPI em trimestres posteriores. Isto é, a transmissão da **PER-DCOMP** n.º 38252.70804.310107.1.3.019100 em 31/01/2007 não possibilita a utilização retroativa de créditos de 2006 para quitar débitos de 2007.

Importante abrir um parêntese nesse momento do voto para informar que no Proc Final **2011-03**, parte do crédito aqui consumido foi considerado também no **PER** n.º 37876.53374.310107.1.7.018388, ref. ao 2º trimestre de 2006, no valor total de R\$ 177.847,14

A matéria principal são os valores apurados e acumulados de IPI que tenham sido utilizados. A recorrente alega que havia saldo credor de **R\$ 177.847,14** no **2º trimestre de 2006** e a **receita diz que parte do crédito já havia sido utilizado (consumido) nas DCOMP's** n.º 18078.21996.310107.1.3.019649 (3º trimestre de 2004), 38252.70804.310107.1.3.019100 (4º trimestre de 2004) e 07611.29239.310107.1.3.012661, em que foram ressarcidos os valores de R\$11.108,29, R\$49.243,91 e 13.931,55 – totalizando R\$ 74.283,75.

Quanto às glosas de crédito (insumo) que foram realizadas pelo Sistema de Controle de Créditos e Compensação, referente aos produtos intermediários e materiais de embalagens os quais seriam aplicados na industrialização dos produtos, conforme exposto acima não cabe a alegação de que o julgador *a quo* não teria utilizado o saldo credor a título do IPI, posto que a recorrente considerou como certo o saldo credor abrangendo o período do 4º trimestre de 2004 ao 4º trimestre de 2006.

Caberia a recorrente trazer aos autos as notas fiscais de aquisição informadas no quadro abaixo, constante do Despacho Decisório, bem elucidar a que tais insumos foram empregados no processo de industrialização, corroborado como o razão contábil da conta IPI a Recuperar, estes documentos são essenciais para que o julgador possa aferir e validar o que foi computado pela recorrente na planilha de cálculo com demonstrativo do saldo credor acumulado, bem como o escriturado no Livro de Registro de Apuração do IPI, essencialmente para o período abrangido em cada uma das declarações, ou seja, em cada trimestre alvo das DCOMPs.

RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS COM CRÉDITOS INDEVIDOS - CRÉDITOS POR ENTRADAS NO PERÍODO

(Valores em Reals)

Período de Apuração (IPI)	CNPJ do Emitente	Número do Documento	Série/Subsérie do Documento	Data de Emissão	Data de Entrada	Código Fiscal de Operação (CFOP)	Ressarcível	Valor Total	Valor do IPI Destacado	Valor do IPI Creditado no Livro RAIPI	Motivo da Irregularidade dos Créditos
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)	(k)	(l)
Mensal,Out/2004	02.377.928/0001-15	9655		05/10/04	05/10/04	1.101	S	1.171,20	87,84	87,84	7
Subtotal - CFOP 1.101											87,84
Total Creditado no Livro RAIPI para o CFOP 1.101											51.977,22
Valor de Glosa considerada para o CFOP 1.101 no Período: Mensal,Out/2004											87,84
Total das Glosas de Créditos Passíveis de Ressarcimento no Período: Mensal,Out/2004											87,84
Mensal,Nov/2004	00.333.258/0003-71	4301		10/11/04	10/11/04	1.913	N	10.500,64	1.101,04	1.101,04	4
Subtotal - CFOP 1.913											1.101,04
Total Creditado no Livro RAIPI para o CFOP 1.913											2.073,81
Valor de Glosa considerada para o CFOP 1.913 no Período: Mensal,Nov/2004											1.101,04

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 os dois processos, 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 comprovados 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 indispensável 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 Direito*<sup>1</sup>, 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

---

<sup>1</sup> 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 Chiovenda<sup>2</sup>:

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)

Por fim, em relação à multa/juros regulamentar, entendo pela sua manutenção, pois a mesma não está calcada na intenção do dano ao Erário, muito menos da boa fé do contribuinte, mas sim do erro formal no preenchimento na declaração de compensação, fato esclarecido pelo teor do voto.

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

É o meu entendimento

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

---

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