



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	13971.001165/2005-86
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3301-005.359 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	24 de outubro de 2018
<b>Matéria</b>	IPI
<b>Recorrente</b>	MOVEIS SCHMITZ LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

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

**CRÉDITOS PRESUMIDOS DE IPI. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA**

O ônus da prova é de quem alega deter o direito. Se o contribuinte não comprova ter efetivamente realizado as aquisições e consumo no processo industrial dos insumos e serviço de industrialização por encomenda, por meio da conciliação das notas fiscais com os comprovantes de pagamento ou os registros contábeis ou os lançamentos no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (ou controle equivalente), não devem ser acatados os créditos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marcos Roberto da Silva (Suplente Convocado), Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

## Relatório

Adoto o relatório da Resolução nº 3301-000.286:

"Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de primeira instância:

*'Através do programa PER/DCOMP, a contribuinte enviou, pela internet, pedido de ressarcimento de créditos de IPI apurados no 4º trimestre de 2004 (fls. 01/02) no valor de • R\$ 246.620,51, informando como origem dos créditos o valor de R\$ 245.878,32 de crédito presumido de IPI, de que trata a Lei nº 10.276/2001, e R\$ 2.212,06 de crédito básico.*

*A autoridade da Delegacia da Receita Federal em Blumenau prolatou o Despacho Decisório de fls. 526/540, no qual defere parcialmente o direito creditório, no valor de R\$ 146.924,47, e autoriza o ressarcimento até este limite. Foram reconhecidos os valores de R\$ 2.212,06 de crédito básico, e R\$ 146.182,28 de crédito presumido, com desconto de R\$1.469,87 de débitos no período. Foram realizadas as seguintes retificações nos cálculos:*

*1. A análise do direito creditório pleiteado atendeu a ordem judicial exarada nos autos de mandado de segurança nº 2005.72.05.001968-0, da Vara Federal Criminal de Blumenau, conforme cópia acostada às fls. 34/40, a qual, em face de interposição de embargos de declaração por parte da Fazenda Pública, teve alterado o seu dispositivo mandamental, conforme sentença proferida em 07/07/2005;*

*2. No cálculo do crédito presumido, exclusão dos insumos adquiridos da empresa ACQUAPLANT QUÍMICA DO BRASIL LTDA, visto que tais insumos não podem ser considerados matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem para fins de créditos de IPI, à luz do que dispôs o Parecer Normativo nº 65/79;*

*3. Exclusão das compras dos insumos adquiridos de empresas que se declararam inativas no período de emissão dos documentos fiscais;*

*4. Exclusão de valores correspondentes a aquisições de insumos, bem como de operações de prestações de serviços de industrialização por encomenda, cujos pagamentos não foram comprovados pela contribuinte;*

*Cientificada em 14/10/2005, a postulante apresentou, em 14/11/2005, manifestação de inconformidade de fls. 530/542, alegando, em resumo, o seguinte:*

*1. Esclarece, inicialmente, o mandado de segurança, autuado sob nº 2005.72.05.001968-0, no qual requeria a fixação do prazo de 30 dias para que a autoridade tributária analisasse o pedido de ressarcimento em questão. O Juiz Federal competente concedeu o prazo de 30 dias para que a Administração Tributária solicitasse todos os documentos necessários à instrução, 90 dias para instrução e 30 dias para julgamento. No presente caso, a contribuinte entregou os documentos em 13/07/2005, logo, teria a autoridade fiscal até 11/11/2005 para realizar o julgamento e intimar a requerente do resultado. Em 14/10/2005, a manifestante foi intimada da decisão, portanto, embora a autoridade fiscal tenha indicado que o prazo era exíguo, teria mais 28 dias para realizar a devida análise*

---

*do pleito, não podendo recorrer à expressão interesse público para negar o crédito presumido de IPI;*

*2. Defende que a exclusão das aquisições de insumos das empresas que se declararam inativas não tem condições de prosperar, visto que cabe à autoridade tributária fazer prova de que as referidas empresas realmente não existiram ou não operaram no ano mencionado. Na continuação, diz que à época da emissão das notas fiscais glosadas a situação das empresas era regular perante a Receita Federal.*

*3. Rebela-se contra a exclusão das aquisições de insumos cujos pagamentos não foram comprovados, uma vez que não foi lançada dúvida sobre a idoneidade e licitude dos documentos;*

*4. Sustenta que a imposição fiscal carece de fundamento legal, na medida em que não cabe ao Fisco intervir na relação privada entre a requerente e o fornecedor. Em segundo lugar, a interessada alega que os valores foram pagos com "cheque pré-datados" e mediante lançamentos contábeis em sua conta "Caixa". Finaliza este tópico argumentando que se a requerente não tivesse providenciado os pagamentos mencionados, os credores já teriam providenciado o protesto dos títulos ou as devidas cobranças judiciais;*

*Por fim, requereu a reforma da Decisão, nos termos do recálculo realizado na manifestação de inconformidade, com o reconhecimento do crédito presumido de R\$ 182.094,28, e o crédito básico de R\$ 742,19.*

*Em 06/06/2007, mediante a Resolução nº 850 da r Turma da DRJ/RPO (fls.707/709), o processo foi encaminhado para diligência fiscal, com o objetivo de revisar a planilha de fls. 510/513, pois como o cálculo do crédito presumido é acumulado, e os processos relativos aos três primeiros trimestres do ano de 2004 foram para diligência fiscal para revisão, o mesmo teria que ser feito para o presente processo relativo ao 4º trimestre. A delegacia de origem elaborou a informação fiscal de fls. 715/716, juntando nova planilha de cálculo (fls. 711/714) contemplando as revisões efetuadas pela fiscalização nos trimestres anteriores.*

*Regularmente científicada, a postulante se manifestou às fls. 718/719, alegando que, apesar de devidamente intimado, o auditor diligenciador apenas retificou os valores em razão de trimestres anteriores, deixando de reincluir os valores das aquisições de insumos e de operações de serviços de industrializações por encomenda, indevidamente excluídas, e deixando de excluir as compras de insumos do fornecedor Aquaplant. Requereu ainda, a determinação de nova diligência fiscal, para que sejam observados integralmente os fundamentos apresentados na manifestação de inconformidade original.'*

Em 07/11/2007, a DRJ em Ribeirão Preto julgou a manifestação de inconformidade procedente em parte (fls. 799/808). O Acórdão nº 14-17.564 foi assim ementado:

**"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.**

---

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação.*

*NOTAS FISCAIS SUPOSTAMENTE IN IDÔNEAS. AUSÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. GLOSA INDEVIDA DE CRÉDITO. • Quando a fiscalização não demonstra que a empresa fornecedora não existia de fato, não se pode inverter o ônus da prova, sendo a nota fiscal, até prova em contrário, o documento hábil para comprovar a efetividade da transação.*

*NOTAS FISCAIS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO. GLOSA. Somente por meio da apresentação da comprovação cumulativa da entrada de bens no recinto industrial e do efetivo pagamento pelas aquisições, pode o terceiro interessado elidir a ineficácia jurídico-tributária da documentação reputada como inidônea.*

*QUESTÃO DE FATO. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA. É imprescindível que as alegações contraditórias à questão de fato tenham o devido acompanhamento probatório.*

*Solicitação Deferida em Parte"*

O contribuinte apresentou recurso voluntário, em que repetiu os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

O processo veio para o CARF. Em sessão do dia 01/03/2011, decidiu-se converter o processo em diligência, nos termos do voto do relator, Conselheiro Luiz Roberto Domingo (Resolução CARF nº 3101-000.134, fls. 853/856):

*'É certo que a legislação não autoriza o Fisco glosar o crédito de IPI relativos a notas fiscais de entrada cujo pagamento tenha sido realizado em dinheiro, pois, juridicamente, o pagamento em moeda corrente é prestígio ao Estado de Direito, de modo que desconsiderar essa forma de pagamento constituiria desrespeito aos símbolos nacionais.*

*Da mesma forma, o direito a crédito não depende da realização do pagamento do preço na aquisição de MP, PI e ME, nem do pagamento do imposto da fase que antecede à aquisição.*

*Contudo, não se pode desconsiderar a contradição evidenciada nos documentos (NF) de entrada contabilizados pela Recorrente, e que trouxeram ao Fisco a incerteza quanto a sua regular aquisição e por conseguinte a conclusão pela glosa.*

*Há no entanto, questão que deve ser aprofundada, acerca da comprovação da materialidade da aquisição e utilização no processo produtivo da Recorrente. Assim, voto pela conversão do julgamento em diligência a repartição de origem com o fim de que relate em três grupos distintos:*

*(i) as notas fiscais de entrada glosadas por terem sido emitidas quando a empresa fornecedora já se encontrava inativa; (ii) as notas fiscais de entrada glosadas por conterem a contradição entre a forma de pagamento (anotação de pagamento em cheque e recibo de pagamento em dinheiro); e (iii) as notas fiscais de entrada glosadas por não haver prova de pagamento.*

---

*Intimar o contribuinte para apresentar o livro modelo 3 ou sistema de controle equivalente nos termos do RIPI, no qual tenham sido lançadas as referidas NFs glosadas pela falta de pagamento. Após, intime-se a Recorrente para, querendo, manifestar-se, acerca da conclusão da diligência, no prazo de 30 dias, retornando os autos ao Conselho para solução da lide.'*

A diligência foi realizada e o relatório encontra-se nas fls. 874 a 880. Em suma, o agente fiscal separou as notas fiscais em dois grupos (itens "ii" e "iii" da Resolução CARF 3101-000.134, acima reproduzidos) e registrou que encontrava-se no anexo o arquivo digital, contendo o Livro Modelo 3. Na fl. 884, consta a manifestação tempestiva do contribuinte sobre o relatório da diligência. O contribuinte protestou, pois entendeu que não foi respondida a questão formulada pela CARF.

É o relatório."

Em 22/02/17, por meio da Resolução nº 3301-000.286, a turma decidiu por realizar nova diligência, nos seguintes termos:

"A Resolução CARF 3101-000.134 foi muito clara: diante da ausência de comprovantes de pagamento e das divergências encontradas entre os comprovantes de pagamento apresentados e os correspondentes lançamentos contábeis, requereu que fosse confirmada a entrada das mercadorias e sua utilização no processo produtivo, por meio da conciliação das notas fiscais com os registros constantes do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (Livro Modelo 3).

Da leitura do relatório (fls. 874 a 880), verifica-se que o agente fiscal separou as notas fiscais em dois grupos (itens "ii" e "iii" da Resolução CARF 3101-000.134, reproduzidos no relatório) e anexou arquivo digital, contendo o Livro Modelo 3. Contudo, a conciliação entre as notas fiscais e os registros do Livro Modelo 3 não foi efetuada.

Assim, proponho à Turma que determinemos que seja realizada nova diligência, para que a referida conciliação seja efetuada.

1) Intime-se o contribuinte a apresentar conciliação entre as notas fiscais para as quais não foi apresentado comprovante e as notas fiscais em que foram detectadas divergências entre as formas de pagamento consignadas no documento fiscal e nos registros contábeis com os registros do Livro Modelo 3, a fim de comprovar que efetivamente entraram no estabelecimento e foram empregadas no processo industrial.

2) Em resposta à intimação para cumprimento da diligência (fl. 866), a Recorrente chamou a atenção para o fato de que, entre as notas fiscais de entrada auditadas, havia aquisição de serviços de industrialização, cujo valor não é lançado no Livro de Controle da Produção e do Estoque.

Nestes casos, como forma alternativa de comprovação, a partir de seus mapas de rateio e controle de custos de produção, que a Recorrente seja intimada a relacionar as notas fiscais de aquisição de serviços de industrialização efetuada por terceiros com as correspondentes notas fiscais de remessa de insumos (ex: matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem etc.) e retorno de produtos beneficiados e correspondentes registros no Livro Registro do Controle da Produção e do Estoque (Livro Modelo 3).

---

A conciliação deverá ser submetida à unidade de origem para validação e posterior emissão de relatório conclusivo da diligência. Deverá ser dada ciência do relatório ao contribuinte, que poderá manifestar-se dentro do prazo legal. Em seguida, o processo deverá retornar ao CARF para julgamento."

A diligência foi realizada e a "Informação Fiscal" (fl. 911) encontra-se nos autos, da qual extraio os trechos finais:

"( . . . )

5. E, para fins de atender a diligência determinada, o contribuinte foi intimado nos termos da Intimação Fiscal de fls. 906/907.

6. **A ciência da intimação se processou** diretamente no processo eletrônico, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), tendo ocorrido **em 14/03/2018**, conforme consta no Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, de fl. 910.

7. **Transcorrido in albis o prazo concedido para o atendimento à citada intimação**, retorne-se o processo à 1<sup>a</sup> Turma Ordinária da 1<sup>a</sup> Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, para prosseguimento.

**Blumenau, 27 de abril de 2018.**" (g.n.)

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator - Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

## DA CONTENDA

Trata-se deferimento parcial de Pedido de Ressarcimento (PER) de créditos presumidos de IPI do 4º trimestre de 2004.

Conforme consta no relatório, três infrações deram causa às glosas de créditos, das quais apenas a seguinte ainda encontra-se em litígio: falta de comprovação de aquisições de insumos e de prestações de serviços de industrialização por encomenda, assim descritas no Despacho Decisório (fl. 592):

"( . . . )

A interessada foi intimada (fl. 426) a apresentar comprovantes de pagamentos de algumas das aquisições de insumos bem como de algumas operações de prestações de serviços de industrialização por encomendas, selecionadas a partir de uma amostragem no arquivo digital do Livro Registro de Entradas, entregue em atenção à intimação fiscal, assim como do livro contábil onde foram efetuados os lançamentos das operações.

Em atendimento ao solicitado, como comprovantes dos pagamentos a interessada apresentou somente cópias das notas fiscais com assinaturas nos seus

---

versos, na maioria dos casos sem qualquer identificação da pessoa que firmou o referido recibo (fls. 432/500).

Denota-se, inclusive, que os recibos foram obtidos em razão da intimação fiscal, embora todos estejam datados da mesma época da emissão das notas fiscais (com b se todos os pagamentos tivessem sido feito à vista). De fato, é possível observar, por exemplo, que nas cópias das notas fiscais de fls. 450, 467, 452, 463, 494, 490 e 493 aparecem na frente das mesmas os sinais do recibo aposto em seus versos, o que não se observa nas cópias das mesmas notas fiscais que já haviam sido anteriormente apresentadas, acostadas às fls. 234, 256, 263, 295, 298, 343 e 349.

Ademais, quanto aos lançamentos contábeis referentes ao supostos pagamentos, em alguns casos constatou-se que os mesmos não guardam fidelidade com os respectivos recibos. De fato, se tomarmos a nota fiscal nº 135 (fl. 499), emitida por JÚNIOR ARTEFATOS DE MADEIRAS LTDA (CNPJ nº 05.304.190/0001-54), verifica-se que o recibo apostado no verso da mesma informa que o pagamento (integral) teria se dado no dia 03/12/2004. Ocorre que, nesta data, no livro Diário só consta o lançamento de pagamento no montante total de R\$ 2.237,38 (fl. 502), enquanto que o valor da prestação de serviços constante na referida nota fiscal é igual a R\$ 2.999,43.

De outra parte, se tomarmos a nota fiscal nº 118, emitida por MÓVEIS SAGRADO CORAÇÃO DE JESUS LTDA (CNPJ nº 05.031.803/0001-27), verifica-se que o recibo apostado no verso da mesma informa que o pagamento (integral) teria se dado no dia 20/12/004. Ocorre que, nesta data, no mesmo livro Diário não consta qualquer lançamento do pagamento desta nota fiscal (fls. 504/507).

Em outras palavras, nem os recibos e nem a contabilidade, cujos lançamentos dos pagamentos devem ser lastreados em documentos comprobatórios, fizeram prova a favor da interessada, em resposta ao solicitado na intimação fiscal.

(...)"

Em suas defesas, a recorrente apresentou suas alegações em três tópicos, a saber:

a) **"Ausência de previsão legal"**: a fiscalização glosou créditos, por falta de comprovação dos pagamentos. Contudo, tal exigência não tem respaldo legal.

Ademais, não foram levantadas dúvidas acerca da idoneidade das notas fiscais e correspondentes lançamentos contábeis ou dos fornecedores. Ou ainda de que a recorrente ou os fornecedores não teriam quitado o IPI ou os PIS e COFINS, objetos do resarcimento.

Para fins de comprovação, são suficientes os documentos apresentados, quais sejam, as notas fiscais e os correspondentes lançamentos contábeis e no Livro de Entradas.

b) **"Da comprovação do pagamento"**: a DRJ destacou que houve pagamentos contabilizados contra a conta contábil "caixa", como se realizados em espécie, quando o adequado, para fins de comprovação da realização da operação mercantil, seria a demonstração da quitação por meio de operação bancária. Esta exigência também não tem previsão legal. Ademais, foram apresentadas declarações dos fornecedores, atestando que não havia débito em aberto.

c ) **"Internação da matéria-prima"**: a DRJ trouxe mais uma exigência que não se encontra na legislação aplicável: prova de que a mercadoria efetivamente ingressou no estabelecimento industrial, por meio de registros no Livro de Controle de Produção e Estoque. Tais lançamentos somente ratificariam as entradas demonstradas pelas notas fiscais e correspondentes lançamentos nos Livros de Entradas e Razão. Se a fiscalização entendeu que fora cometida alguma infração, que tivesse providenciado as provas e não lançar mão de suposições.

## **DAS 1º e 2º DILIGÊNCIAS**

Em 01/03/11, o presente processo foi pela primeira vez trazido a julgamento. E, por meio da Resolução nº 3101-000.134, foi convertido em diligência.

Na ocasião, o relator manifestou-se no sentido de que assistia razão à recorrente, quando alegara que não havia dispositivo legal que exigisse a comprovação da liquidação financeira das compras e, muito menos, que esta tivesse sido efetuada por meio de transação bancária e não em espécie.

Não obstante, em razão das inconsistências apontadas pela fiscalização e ratificadas pela DRJ, propôs a realização de diligência, para que fossem sanadas, por intermédio da conciliação das notas fiscais com o Livro de Controle da Produção e do Estoque. Não foi estabelecido, de forma clara, de quem seria a atribuição de realizar a conciliação - Fisco ou contribuinte.

A recorrente destacou, em resposta à intimação para cumprimento da diligência (fl. 862), que, dentre as notas fiscais auditadas, algumas eram de prestação de serviços de industrialização e que, por conta disto, não tinham sido escrituradas no Livro de Controle da Produção e do Estoque.

A diligência foi realizada e, segundo a "Informação Fiscal" (fls. 871 a 877), os arquivos digitais do livro foram providos pelo contribuinte. Contudo, não foi realizada a conciliação.

Diante disto, esta turma propôs que nova diligência fosse realizada (Resolução nº 3301-000.286). Porém, desta feita, determinou que o contribuinte fosse intimado a realizar a conciliação proposta na primeira diligência, cujo objetivo era o de provar que a mercadoria havia, efetivamente, entrado no estabelecimento e aplicada no processo industrial.

E acrescentou que, para os casos de notas fiscais de serviços de industrialização, cujo valor não era registrado no livro, que fossem conciliadas com as notas fiscais de remessas de insumos e retorno de produtos beneficiados e os correspondentes registros no Livro de Controle da Produção e do Estoque.

A diligência foi realizada. A recorrente foi intimada, porém não respondeu.

## **CONCLUSÃO**

Antes de proferir meu voto, consigno que concordo apenas parcialmente com as opiniões manifestadas pelo relator da primeira resolução.

---

De fato, não há óbice à liquidação financeira de compra de insumos ser efetuada em espécie. Contudo, divirjo sobre a comprovação da legitimidade dos créditos. Primeiro, reproduzo a regra básica (inciso I do art. 164 do RIPI/02, em vigor no período auditado):

*"Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):*

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

Depreendo que a fiscalização, em cumprimento de seu dever legal, além das notas fiscais e correspondentes lançamentos nos Livros de Entrada e Razão, tem de exigir a comprovação da liquidação da operação de compra das mercadorias ou, caso a selecionada para exame não tenha sido quitada, da existência de registro no livro contábil da correspondente obrigação em aberto. Trata-se de verificar a efetiva realização da operação mercantil.

Sobre as diligências e seus resultados.

Como a recorrente logrou êxito em comprovar cerca de 60% do crédito pleiteado e, em relação ao restante, possuía as notas fiscais e os correspondentes lançamentos no Livro de Entrada, porém pairavam dúvidas acerca da veracidade dos recibos apostos nas notas fiscais e dos lançamentos contábeis na conta contábil "caixa" e por valores que, em alguns casos, divergiam das notas fiscais, foi-lhe oferecida uma forma alternativa de comprovação dos créditos, qual seja, a conciliação das notas fiscais de compra de insumos com o Livro de Controle da Produção e das notas fiscais de serviços de industrialização, com as notas fiscais e registros naquele livro, das saídas dos insumos e retorno dos produtos beneficiados.

Contudo, em razão do não atendimento à intimação, não há alternativa que não a de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira