



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.903800/2010-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-006.717 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de junho de 2020
Recorrente MADEIRAS SCHLINDWEIN EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

PRAZO DECISÃO ADMINISTRATIVA. ART. 24, 5º DA LEI Nº 11.457/2007. 360 (TREZENTOS E SESSENTA) DIAS. INAPLICABILIDADE NOS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO.

O prazo previsto no art. 24, § 5º da Lei nº 11.457/2007 é aplicado aos julgamentos de processos administrativos instaurados, que não se assemelha ao pedido de ressarcimento apresentado pelo contribuinte. Recurso Voluntário Negado Direito Creditório Não Reconhecido.

RESSARCIMENTO DE IPI. APURAÇÃO DE SALDO CREDOR.

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

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A compensação de créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez, cujo ônus é do contribuinte. A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará não homologação da compensação pela ausência de provas documentais, contábil e fiscal que lastreie a apuração, necessárias a este fim, em especial tratando-se de IPI onde se faz necessário comprovar a pertinência do crédito pleiteado no âmbito do processo de industrialização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente, por aplicação da Súmula CARF nº 11, e, no mérito, 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: Paulo Roberto Duarte Moreira (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Hércio Lafeta Reis, Laercio Cruz Uliana Junior, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Marcos Antônio Borges (suplente convocado) e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Relatório

Replico o relatório utilizado pela DRJ para retratar os fatos.

Trata-se de Manifestação de Inconformidade, fls. 02/04, interposta aos 20/08/2010 contra o Despacho Decisório de fl. 05, cientificado à contribuinte aos 22/07/2010 (fl. 51), que deferiu, parcialmente no valor de R\$ 29.741,22, o crédito a título de ressarcimento de IPI do 2º trimestre de 2005, pretendido no valor de R\$ 30.524,88- e, por consequência, homologou parcialmente as compensações em que utilizado o sobredito crédito.

À fl. 08 está acostada cópia do "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL", do qual constam as seguintes informações:

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL:

Período de Apuração	Saldo credor de período anterior			Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Débitos Ajustados	Saldo Credor			Saldo Devedor
	Não ressarcível	Ressarcível	Total				Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
Mensal,Out04	0,00	0,00	0,00	0,00	6.987,77	131,15	0,00	6.856,62	6.856,62	0,00
Mensal,Nov04	0,00	6.856,62	6.856,62	0,00	10.971,92	351,58	0,00	17.476,96	17.476,96	0,00
Mensal,Dez04	0,00	17.476,96	17.476,96	735,62	12.565,19	1.036,55	0,00	29.741,22	29.741,22	0,00

3. Expõe a manifestante que "o pedido foi indeferido em vista do fato de a **empresa não ter informado corretamente na DCOMP os créditos ressarcidos em períodos anteriores**".

4. Adiante, alega que "No despacho decisório excluem-se do credito ressarcível os débitos de IPI referentes a saídas com débito do Imposto enquanto que o debito já ocorreu na **conta gráfica**" e que "tais deduções ocorrem em duplicidade".

5. Diz que "No livro de registro de IPI fica provado que a dedução já ocorreu em conta gráfica. Já no despacho decisório ocorre a dedução novamente, quanto ao crédito do próprio trimestre". E exemplifica que "Na primeira quinzena de outubro de 2004, restou registrado no livro de IPI, o acumulo de crédito de R\$ 242.682,38, valor esse que diminuído de R\$ 131,15 (débito do Imposto por saídas com débito), resulta em saldo credor R\$ 242.551,23 (saldo credor transportado para o período seguinte). Como se vê, o valor de R\$ 131,15 (saídas com débito) já está sedo (sic) debitado do saldo credor na conta gráfica. De outro lado, no despacho decisório, a autoridade fiscal entende ser aplicável novamente o débito do imposto, nesse momento quanto aos créditos ressarcíveis no próprio trimestre".

6. Em face do exposto, requereu a revisão do Despacho Decisório para que seja considerado ressarcível todo o crédito requerido no trimestre e, por conseguinte, a integral homologação das compensações declaradas.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão n.º 11-61.037 com as seguintes conclusões:

A Manifestação de Inconformidade é tempestiva e estão preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, pelo que tomo conhecimento do recurso.

8. A manifestante alega, inicialmente, que o parcial deferimento do crédito compensado teria se dado em virtude de ela ter informado incorretamente na DCOMP créditos ressarcidos em períodos anteriores; no entanto, posteriormente não apresentou mais quaisquer esclarecimentos a respeito, pelo que se torna inviável a análise desta linha de defesa, que desatende o ditame encartado no inciso III, do art. 16, do Decreto n.º 70.235/72.

9. Prosseguindo, o argumento de que o Despacho Decisório teria deduzindo, em duplicidade, débitos do imposto dos créditos apurados no período é impertinente, pois não é isto o que se constata no "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL" reproduzido no item 2 acima, em que os débitos de cada mês apenas são abatidos dos créditos apurados no próprio mês; ademais, neste Demonstrativo não se visualiza o abatimento de qualquer débito do saldo credor apurado ao final do 4º trimestre de 2004, que corresponde a R\$ 29.741,22, que é, exatamente, o valor cujo ressarcimento/compensação foi admitido.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário, no qual requer, preliminarmente, a homologação tácita baseada na prescrição intercorrente e o reconhecimento da suficiência de créditos para homologação total do pedido de compensação.

Há nos autos, como prova documental cópia do RAUPI nas fls. 11 a 27.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade. Sendo assim, passo à análise do mérito.

Preliminar

Preliminarmente A empresa recorrente alega que a autoridade fiscal deveria obedecer o prazo previstos no § 5º do art. 24 da Lei n.º 11.457/2007 para apreciar o seu pedido de ressarcimento. É o texto do mencionado artigo:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida **decisão administrativa** no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos).

Da simples leitura do dispositivo transcrito, seja por sua redação, seja por estar inserido no Capítulo II da Lei n. 11.457/2007 que trata sobre as regras a serem observadas pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional quando esta for parte em litígios tributários, conclui-se que o prazo reclamado pela contribuinte não é pertinente, já que o prazo previsto se aplica para os julgamentos de processos administrativos instaurados, que não se assemelha ao pedido de ressarcimento apresentado pela contribuinte.

A referida matéria já foi abjeto de apreciação neste órgão que em diversas oportunidades firmou entendimento semelhante ao que abaixo transcrevo, proferido no acórdão n.º 3302-005.122:

CRÉDITO DE PIS/PASEP E COFINS INCIDENTES SOBRE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. COMERCIANTE REVENDEDOR. INDEFERIMENTO. No regime monofásico de tributação não há previsão de ressarcimento de tributos pagos na fase anterior da cadeia de comercialização, haja vista que a incidência efetiva-se uma única vez, sem previsão de fato gerador futuro e presumido, como ocorre no regime de substituição tributária para frente. Após a vigência do regime monofásico de incidência, não há previsão legal para o pedido de ressarcimento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre a venda de automóveis e autopeças para o comerciante atacadista ou varejista. PER/DCOMP. RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. Nos casos de PER/DCOMP transmitidas visando a restituição ou ressarcimento de tributos, não há que se falar em homologação tácita por falta de previsão legal. Restituição e compensação se viabilizam por regimes distintos. Logo, o prazo estipulado no §5º do art. 74 da Lei n. 9.430/1996 para a homologação tácita da declaração de compensação não é aplicável aos pedidos de ressarcimento ou restituição. **PRAZO DECISÃO ADMINISTRATIVA. ART. 24, 5º DA LEI Nº 11.457/2007. 360 (TREZENTOS E SESENTA) DIAS. INAPLICABILIDADE NOS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. O prazo previsto no art. 24, § 5º da Lei nº 11.457/2007 é aplicado aos julgamentos de processos administrativos instaurados, que não se assemelha ao pedido de ressarcimento apresentado pelo contribuinte. Recurso Voluntário Negado Direito Creditório Não Reconhecido.**

Nesse mesmo sentido foi editada a Súmula CARF Nº 11, que assim determina:

Súmula CARF nº 11 - Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Desta forma, não se acolhe o pleito preliminar da contribuinte recorrente quanto a possibilidade de existência de suposta homologação tácita do pedido de ressarcimento/restituição.

Mérito

Ultrapassada a preliminar suscitada, passamos a alegação da parte recorrente de que possui créditos suficientes de IPI para que o pedido de compensação fosse homologado integralmente.

A recorrente efetuou pedido de compensação no valor de R\$ 30.524,88 com créditos de IPI do 4º trimestre de 2004 e débitos de IRPJ no mesmo valor, que foi homologado parcialmente no valor de R\$ 29.741,22, sendo a parte não homologada por ausência de saldo credor.

Com a Manifestação de Inconformidade foi juntada a cópia do Livro RAIPI do 4º trimestre, com o qual a contribuinte buscava comprovar que o saldo era suficiente visto que havia créditos acumulados de trimestres anteriores.

A instância inferior analisou os argumentos da empresa contribuinte e manteve o posicionamento da DRF conforme descrito no relatório acima.

Ainda insatisfeita, a empresa contribuinte apresentou em seu Recurso Voluntário argumentos similares com a Manifestação de inconformidade, sem apresentar novas provas e fundamentando em síntese que:

De fato, no 4º trimestre de 2004 o crédito ressarcível era de R\$ 29.741,22 (IPI entradas menos saídas), tal como deferido no r. despacho decisório, no entanto, a contribuinte utilizou-se de R\$ 30.524,88, porque possuía um crédito acumulado de períodos anteriores no valor de R\$ 43.088,13 (fl. 39 – página 10 do pedido de ressarcimento).

Dessa forma, como o crédito acumulado até aquele momento era de R\$ 43.088,13, a empresa possuindo débitos no valor de R\$ 30.524,88, apresentou pedido de compensação nesse valor.

Como se vê a recorrente concorda que no 4º trimestre de 2004 o saldo credor era de R\$ 29.741,22 em concordância com o que foi homologado pela DRF, logo, não há discordância quanto ao saldo disponível para compensação no 4º trimestre de 2004. Contudo, a recorrente alega que havia saldo credor acumulado no valor de R\$ 43.088,13 em períodos anteriores, sem comprovar a existência desse saldo credor.

Cabe dizer que, considerando a sistemática de apuração do IPI, nos períodos anteriores, se houve acúmulo de saldo credor, este saldo deveria ser estornado para que esse estorno fosse passível de pedido de ressarcimento e com isso o trimestre seguinte, no caso em tela, o 4º trimestre de 2004, iniciaria zerado.

Não há prova nos autos quanto a existência de saldo credor acumulado do trimestre anterior ao período solicitado, não há RAIPI de períodos anteriores, bem como não há informação se houve pedido de ressarcimento de eventual saldo credor que tenha resultado daquela apuração.

Para que fosse possível apurar eventual saldo credor além do que já foi reconhecido seria necessário a análise de provas documentais, consistente na contabilidade e demais declarações do recorrente.

Volto a dizer que o crédito passível de ressarcimento deverá ser estornado no Livro Registro de Apuração do IPI (LRAIPI) no período de apuração em que for apresentado à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) o pedido de ressarcimento, o estabelecimento que escriturou os referidos créditos deverá estornar, em sua escrituração fiscal, o valor do crédito solicitado.

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

A IN RFB 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.

IN RFB n.º 600/2005 - Art. 16. Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

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

I - créditos presumidos do IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstos na Lei n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei n.º 10.276, de 10 de setembro de 2001;

II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 1º da Portaria MF n.º 134, de 18 de fevereiro de 1992; e

III - créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item "6" da Instrução Normativa SRF n.º 87/89, de 21 de agosto de 1989.

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

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

§ 4º Somente são passíveis de ressarcimento:

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

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

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

§ 5º Os créditos presumidos do IPI de que trata o inciso I do § 1º somente poderão ter seu ressarcimento requerido à SRF, bem como serem utilizados na forma prevista no art. 26, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado referidos créditos, do(a):

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

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

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

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

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

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

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

Sobre a planilha "*demonstrativo de apuração do saldo credor ressarcível*", cabe destacar que não houve impugnação por parte do recorrente, inclusive há no recurso concordância com o saldo apresentado pela DRJ. A recorrente refere-se a apenas a necessidade de ser acolhido o saldo acumulado nos trimestres anteriores.

Prosseguindo, o entendimento deste colegiado no que se refere a matéria de provas esta pautado no ônus que o recorrente tem de comprovar a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Em que pese a sua alegada boa fé, trata-se de uma obrigação processual apresentar provas que darão substância as suas alegações, e analisando o 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*¹, 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 aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda²:

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

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

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

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa