



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.018443/2008-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.412 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 13 de agosto de 2019
Recorrente MB INDUSTRIA CIRURGICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/05/2004

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

O ressarcimento de IPI e a sua compensação com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará a não homologação da compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Relatório

Replico o relatório da DRJ que detalha os fatos a serem apreciados para o julgamento.

A interessada identificada em epigrafe apresentou pela via eletrônica o PER/DCOMP, anexado às fls.01/22, apontando créditos de IPI no valor total de R\$ 40.828,95, que declara haver apurado até a 28ª quinzena de maio/2004 (fls.20), para fins de compensação com o débito indicado de R\$ 16.095,55, a título de PIS/PASEP e COFINS, cujos vencimentos ocorreram ambos em 15/06/2004 (fls.22).

Como de praxe, a autoridade fiscal competente na repartição de origem determinou, mediante MPF, a realização de diligência fiscal a fim de se apurar a efetividade do crédito de IPI informado pela interessada.

Depois de fazer as intimações e requisições de documentos cabíveis, a fiscalização em parecer cujo teor integral consta no Termo de Verificação Fiscal, às fls.68/71, apresentou as seguintes principais conclusões:

1. A diligência cingiu-se à análise de supostos créditos de IPI que a interessada alega possuir, para ressarcimento ou compensação de débitos. Neste processo cuida-se do PER/DCON P nº **05126.02891.150604.1.7.01 - 7401, transmitido em 24.10.2008.**
2. A compensação realizada conforme a declaração acima indicada menciona como lastro supostos créditos de IPI apurados, no período supramencionado.
3. Para a necessária comprovação dos créditos alegados foi solicitada uma série de informações e documentos (ver fls.26/28), entre os quais os Livros de Registro de Apuração do IPI — RAIPI, relacionados ao período especificado.
4. Em resposta, a interessada informou, conforme consta às fls.31, que: (i) não possui os Livros RAIPI; (ii) para o ano de 2002 apresenta cópias do Livro de Registro de Entradas e, para os anos 2003, 2004 e 2005, apresentará os arquivos SEF da SEFAZ/PE; (iii) apresenta também as Notas Fiscais de Aquisição dos meses 07/2002, 12/2002, 03/2003, 10/2003, 01/2004, 08/2004 e 06/2005, e, também, as 10 primeiras Notas Fiscais de Saída dos meses 01/2002 a 12/2005, conforme solicitado; (iv) foram apresentadas, ainda a relação dos principais insumos adquiridos para a industrialização, dos principais produtos
5. O registro dos débitos e créditos do IPI, bem como a apuração dos saldos ao final de cada período, no RAIPI, é condição indispensável para a utilização dos créditos desse imposto. Veja-se o disposto no Regulamento do **IPI (RIPI;** Decreto 4.544/2002, art.195, *caput e §2º*), e na Lei 9.779/199, art.11, estando autorizada a utilização de saldo credor do IPI via compensação ou ressarcimento, observadas as normas expedidas pela SRF, a IN SRF 33/99 determina no seu §1º do art.2º, **que tal aproveitamento dos créditos dar-se-á no período de apuração em que forem escriturados.**
6. De mais a mais, a IN SRF 21/97, art.8º, estabelece que os créditos de IPI devem ser inicialmente aproveitados para compensar débitos de IPI relativos a operações no mercado interno. Daí a obrigatoriedade do lançamento no Livro RAIPI, relativamente ao período em que forem apurados. Sendo o RAIPI o único livro fiscal destinado à apuração dos saldos credores e/ou devedores do IPI, a sua não escrituração implica a **impossibilidade do reconhecimento dos valores contidos nas Declarações de Compensação.** O resultado dessa análise conduz à não homologação da compensação apresentada. (Grifos meus).

Com base nesse parecer fiscal, o Chefe do SEORT/DRF/REC, por delegação de competência conferida pela Portaria no 326, de 12/11/2008, exarou o Despacho Decisório de fls.75, com as seguintes decisões:

***NÃO HOMOLOGAR** as compensações informadas no PERIDCOMP no 05126.02891.150604.1.7.01-7401, e DETERMINAR a cobrança dos débitos cujas compensações não foram homologadas. Ao ... para dar ciência ao interessado, ressalvando-lhe o direito de apresentar manifestação de inconformidade*

perante a Delegacia ... de Julgamento ... no prazo de 30 dias a contar da ciência_".

A intimação de fls.76 teve por objetivo dar ciência à interessada dos Termos da Informação Fiscal e do Despacho Decisório cujas cópias seguiram em anexo, ressaltando-lhe o direito de apresentar manifestação de inconformidade perante a DRJ/Recife no prazo de 30(trinta) dias a contar da ciência do Despacho Decisório.

Tendo sido cientificada em 20.05.2009, conforme consta às fls.84, a interessada somente protocolou em 30.06.2009 sua manifestação de inconformidade, nos exatos termos constantes às fls.85195, cuja essência está a seguir resumida:

1. Preliminarmente, —afirma que ao receber a intimação se dirigiu à Delegacia da Receita Federal (DRF) _e requereu cópia do processo administrativo para que pudesse apresentar a manifestação de inconformidade. Informa que seu requerimento é datado de 26.05.2009, não obstante, . somente foi oportunizado o acesso a cópia do processo em 19.06.2009, um (01) dia antes do` término do prazo para apresentação de manifestação de inconformidade, impossibilitando-o de cumprir aquele prazo. Aduz que fundado nos princípios constitucionais da legalidade, do devido processo legal, e especialmente o do contraditório e o da ampla defesa, segundo os quais qualquer acusação contra o cidadão-contribuinte deve ser acompanhada da ciência de todos os fatos e acusações, devendo lhe ser garantido prazo razoável e oportunidade para contrariar a acusação e apresentar provas em contrário. **Pelo que requer que seja recebida, e considerada tempestiva, a presente manifestação de inconformidade, sob pena de ser inválido o despacho que considerou não homologada a compensação .**

2. Quanto ao mérito da decisão. Dentre os documentos solicitados pela fiscalização estavam as notas fiscais de aquisição do período sob exame. Este contribuinte apresentou todas as notas fiscais solicitadas, que comprovam efetivamente os créditos do IPI, mas não apresentou o Livro RAUPI.

3. A conclusão fiscal apontou *"impossibilidade do reconhecimento do crédito informado na Declaração de Compensação em razão de o contribuinte não escriturar os saldos credores e/ou devedores do IPI no RAUPI"*. Ocorre que o contribuinte entende que o seu crédito é devido (pelo fisco), porque está destacado nas notas fiscais requisitadas e entregues à Fiscalização.

4. Em obediência ao princípio da legalidade, somente poderá ser exigido tributo quando realizado no mundo factual o evento previsto em abstrato na lei, nosso ordenamento repulsa exigência sem respaldo legal, bem como não acolhe a possibilidade de enriquecimento ilícito, ou sem causa, ou a locupletação indevida de valores pelo Fisco. A lei impõe à Fazenda o dever de restituir valores recolhidos indevidamente ou aceitar as compensações efetuadas pelos contribuintes para aproveitamento de créditos a que façam jus.

5. Os créditos de IPI decorrem do princípio da não-cumulatividade, previsto no art.153, IV, §3º, da CF/88. O direito à restituição (*Sic*) ou compensação está assegurado como garantia individual do cidadão oposto à exacerbação de poderes por parte da Fazenda Pública.

6. Todas as leis tributárias são no sentido de reconhecer o direito à compensação de créditos, ex vi dos artigos 165 e 170, do CTN. Igualmente o reconhece o Código Civil, arts. 368 e 369. A Lei 8.383/91 resolveu em definitivo qualquer dúvida, prevendo expressamente a compensação no seu art.66. e, apesar das várias alterações legais ao longo do tempo, o regime de compensação encontra-se assegurado consoante as disposições da Lei 9.430/96, art.74.

7. A Administração Tributária igualmente o reconheceu, e não poderia ser de outro modo sob pena de afronta à legalidade, consoante a IN 21/1997, vigente à época dos respectivos fatos geradores (ver transcrição de alguns artigos da IN às fls.92).

8. A utilização do crédito foi indeferida sob a alegação de ser obrigatório o lançamento dos referidos créditos no RAIPI, por ser o único livro fiscal destinado à apuração dos saldos de IPI, e a sua não escrituração implica impossibilidade de reconhecimento dos créditos indicados na declaração de compensação. Ocorre, porém, que a Receita Federal não pode se valer de argumento assim para, indeferir a homologação da compensação realizada, pois se assim o fizer estará o Fisco, incorrendo em confisco e enriquecimento ilícito às custas do contribuinte.

9. No caso deve ser aplicado o princípio da verdade material e, para tanto, requer a interessada a apreciação de todas as notas fiscais do período já juntadas ao processo administrativo em tela, as quais comprovam a existência dos créditos referidos.

10. Este pedido está em conformidade com as inúmeras decisões do Conselho de Contribuintes no sentido de que **"Não pode ser condição impeditiva para o reconhecimento de direito a créditos de IPI a falta de formalidade (estorno de crédito objeto de pedido de ressarcimento) que, embora, prevista em norma orientadora da SRF, poderia, neste caso, ser suprida pela autoridade no curso do processo, em prestígio d busca da verdade material"** (vide transcrição de ementas de acórdãos às fls.93/94).

Por todo o exposto entende a contribuinte que seu direito à compensação é líquido e certo e está devidamente assegurado por toda a legislação. Pede que diante dos argumentos expostos, seja recebida sua manifestação de inconformidade, a fim de que sejam deferidos os pedidos de compensação. Em 21/08/2009 foi apensado ao presente processo o processo de nº 10480.721878/2009-27, conforme despacho de fls. 11, no processo apensado..

É o relatório.

A 2ª Turma da DRJ de Recife (PE) proferiu o acórdão número 11-29.202, negando provimento à manifestação de inconformidade, devido a sua manifesta improcedência, conforme ementa abaixo transcrita.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/05/2004

TEMPESTIVIDADE DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

Diante da dúvida acerca de haver sido, ou não, anexado o Termo de Verificação Fiscal, de fls. 68/72, ao AR que atestou a ciência da interessada quanto ao despacho decisório da autoridade tributária que indeferiu o pedido de homologação das compensações declaradas, considera-se como termo de início do prazo para apresentação da manifestação de inconformidade a data na qual a manifestante foi autorizada a obter cópia dos presentes autos; o que alega haver ocorrido somente em 19.06.2009. Considera-se, pois, tempestiva a manifestação de inconformidade apresentada em 30.06.2009.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO CUMULADO COM COMPENSAÇÃO. NÃO ESCRITURAÇÃO DO RAIPI. CRÉDITO DO IPI INCERTO E ILÍQUIDO.

O descumprimento da obrigação tributária de escriturar o RAIPI afasta o requerente da única prova imediata de que podia dispor para comprovar perante a Receita Federal o alegado direito de crédito referente ao IPI. Não se reconhece o direito creditório incerto

e ilíquido alegado contra a Fazenda Pública. Deve ser mantida a decisão de não homologar a compensação declarada e indeferir o pedido de ressarcimento.

LIVRO RAIP. ÔNUS DA ESCRITURAÇÃO. BÔNUS DA COMPROVAÇÃO DE EVENTUAL SALDO CREDOR DO IPI ACUMULADO.

É descabido acusar a fiscalização de omissão quanto a uma conduta que deve ser primeiramente exigida da própria empresa beneficiária da não cumulatividade do IPI. A partir dos registros realizados no RAIP deve a empresa apurar em cada período o saldo do IPI, fundado nas operações de aquisição de insumos e de saída de produtos industrializados, consoante as notas fiscais contabilizadas com os devidos destaques do IPI. No ordenamento jurídico brasileiro, a ninguém é admitido locupletar-se da própria torpeza. É da ora manifestante o ônus da escrituração dos débitos e créditos do IPI decorrentes de suas operações mercantis, à qual está especialmente e, legalmente, obrigada, não apenas para cumprir o dever de colaboração com a fiscalização da arrecadação federal mas, principalmente, para exercer o bônus da única comprovação direta e imediata perante o fisco, prevista na legislação regente, quanto ao alegado saldo credor do IPI. Ao infringir a obrigação de escriturar o Livro de Apuração do IPI, a requerente também se omitiu de produzir prova em seu favor. Não tem o direito de exigir que a fiscalização tributária o substitua nesse mister. O contrário seria pôr, indevidamente, a máquina pública a serviço privado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário fundamentado no princípio da verdade material, alegando como devidos os créditos de IPI e subsidiariamente requerendo que seja reconhecidos como inexigíveis os débitos de PIS e COFINS em virtude da aplicabilidade da alíquota zero.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

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

A controvérsia pode ser resumida no pedido de compensação de IPI cuja intimação para apresentar o LAIP não foi atendida, contudo, alega a recorrente que apresentou notas fiscais e que elas são suficientes para comprovar o seu direito creditório.

Analisando os autos verifico que à Manifestação de Inconformidade e ao Recurso Voluntário não houve juntada de provas.

Do direito ao crédito de IPI.

Quanto a problemática proposta, mantenho a negativa de homologação, tendo em vista que apesar das alegações recursais, não há nos autos as notas fiscais que o recorrente diz ter apresentado e elas por si só não seriam suficientes para comprovar o crédito requerido.

Conforme bem fundamentado pela DRJ em seu acórdão, o LAIP é indispensável para apuração do direito creditório, pois assim determina a legislação que regulamenta a matéria vigente ao período de apuração.

IN/SRF nº 460/2004, Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/2002):

Art. 311. O documentário fiscal obedecerá aos modelos anexos a este Regulamento, bem assim àqueles aprovados ou que vierem a ser aprovados pela Secretaria da Receita Federal, em atos administrativos ou em convênio com as Unidades Federativas (Lei nº 4.502, de 1964, arts. 48 e 56, § 1º, Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 17).

(...)

Art. 369. Os contribuintes manterão, em cada estabelecimento, conforme a natureza das operações que realizarem, os seguintes livros fiscais:

VIII - Registro de Apuração do IPI, modelo 8.

(...)

§ 7º O livro Registro de Apuração do IPI será utilizado pelos estabelecimentos industriais, e equiparados a industrial.

(...)

Art. 371. A escrituração dos livros fiscais será feita a tinta, no prazo de cinco dias, contados da data do documento a ser escriturado ou da ocorrência do fato gerador, ressalvados aqueles a cuja escrituração forem atribuídos prazos especiais.

(...)

Art. 373. Os livros só poderão ser usados depois de visados pela repartição competente do Fisco Estadual, salvo se esta dispensar a exigência e os livros forem registrados na Junta Comercial, ou ainda, se o "visto" for substituído por outro meio de controle previsto na legislação estadual.

(...)

Art. 399. O livro Registro de Apuração do IPI, modelo 8, destina-se a consignar, de acordo com os períodos de apuração fixados neste Regulamento, os totais dos valores contábeis e dos valores fiscais das operações de entrada e saída, extraídos dos livros próprios, atendido o CFOP.

Parágrafo único. No livro serão também registrados os débitos e os créditos do imposto, os saldos apurados e outros elementos que venham a ser exigidos.

Nesse contexto, cabe destacar as notas fiscais não tem a função de demonstrar “os totais dos valores contábeis e dos valores fiscais das operações de entrada e saída, que só o LAIP tem.

O Código Tributário Nacional também elege o LAIP como instrumento hábil à instituição de obrigações acessórias, a teor do § 2º do art. 113 do referido código, que, quando usa o termo “legislação”, quer se referir também às normas infralegais:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

.....

§ 2º A obrigação acessória decorre da **legislação** tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Vejamos o que diz também o CTN sobre a obrigatoriedade da exibição dos livros fiscais (grifei):

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 exhibi-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.

Com efeito, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente o Pedido de Compensação e alegações. Faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie, no momento adequado.

Conforme se pode notar, além da ausência das notas fiscais, o presente Processo Administrativo Fiscal carece de outros documentos comprobatórios e indispensáveis para a análise do pleito do recorrente, no caso o LAIP.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações da requerente deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudéssemos considerar como indícios de prova dos créditos alegados e necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

Aliás, o princípio da Verdade Material não supre a necessidade de comprovação das alegações, nem inverte o ônus da prova, apenas viabiliza a liberdade do julgador em analisar outros meios que comprove os fatos, no caso sob análise não há esses “outros meios”, pois não há provas bastantes.

A Recorrente alega que atendeu a intimação fiscal com notas fiscais relativas aos créditos de IPI que pretende compensar e reconhece que não atendeu ao solicitado para apresentar o LAIP do período do 1º e 2º trimestre de 2004, mas não juntou a estes autos as notas fiscais alegadas, bem como, reconhece a ausência do Livro de Apuração, e ao Recurso Voluntário não junta nenhum documento.

Desta forma, complementando o que já foi esclarecido anteriormente, a Recorrente deveria trazer aos autos documentos que subsidiem as suas alegações, tais como: apuração (base de cálculo do IPI) conciliada com livros contábeis (diário/balancete, com o apoio de razão, escrituração fiscal hábil, no caso LAIP), assim demonstrando a sua apuração, bem como as notas fiscais que deram origem aos créditos fruto do pedido de compensação.

Destaco que os documentos acima citados são indispensáveis para ratificar as informações constantes nas declarações eles são de suma importância e funcionam como acessórios para que o julgador possa firmar sua convicção e validar os créditos que se deseja compensar.

A busca da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal não desincumbe da 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;

De igual forma 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 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."

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 garantidas às partes.

O ônus de 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 na escrituração contábil-fiscal seria 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 Direito¹, assim leciona:

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

Diante da complexidade de um processo de 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,

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

presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento

(assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator