



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

Processo nº 19647.018618/2008-14
Recurso nº 916.038 Voluntário
Acórdão nº **3803-03.163 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 28 de junho de 2012
Matéria IPI; PEDIDO DE RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR BÁSICO
Recorrente MB INDÚSTRIA CIRÚRGICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2004

RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. APURAÇÃO. ESCRITURAÇÃO.

Os créditos do imposto escriturados pelo estabelecimento industrial serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos. Eventual saldo credor acumulado ao final do trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser aproveitado na compensação com outros tributos e contribuições ou em ressarcimento em espécie.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2004

BENEFÍCIO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA O PEDIDO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO

Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito. Recurso Voluntário Negado

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. CONHECIMENTO DO PEDIDO. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA

A autoridade competente para decidir sobre o pedido de ressarcimento de créditos de IPI pode condicionar o conhecimento do pedido à apresentação de documentação comprobatória do direito.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto vencedor. Vencido o Relator. Designado para a redação do voto vencedor o Conselheiro Alexandre Kern.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern – Presidente e redator designado

(assinado digitalmente)

Juliano Lirani - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Sousa, Hércio Lafetá Reis e Jorge Victor Rodrigues. Ausente o Conselheiro João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata-se de PER/DCOMP enviado eletronicamente em 15.12.2004, por meio do qual se pretende o aproveitamento de crédito de IPI no valor de R\$ 163.907,56 para compensar débito de COFINS no valor de R\$ 5.921,65.

A DRF de Recife em sintético despacho decisório, anexo às fls. 124, não homologou o pedido de compensação formulado e acolheu na íntegra as conclusões do Termo de Verificação Fiscal anexo às fls. 118/121.

O referido Termo de Verificação Fiscal esclarece ter intimado o contribuinte, em 03.04.2009, por meio de Aviso de Recebimento – AR a apresentar: (i) Livro de Apuração de IPI – RAIPI correspondente ao crédito pleiteado; (ii) arquivos magnéticos da Secretaria de Fazenda do Estado de Pernambuco; (iii) notas fiscais que geraram crédito de IPI referentes ao período apontado; (iii) 10 primeiras notas fiscais de saída de janeiro/2002 a dezembro/2005; (iv) relação de insumos utilizados no processo produtivo e (v) relação dos principais produtos industrializados pelo contribuinte. Deste modo, o contribuinte atendeu a intimação, salvo em relação a apresentação do Livro de Apuração de IPI – RAIPI, pois informou não possuir este livro.

O Termo de Verificação Fiscal apontou que o registro dos débitos e dos créditos do IPI, bem como a apuração saldos ao final de cada período, no Livro de Apuração de IPI, é condição indispensável para a utilização do crédito desse imposto, consoante dispõe o art. 195 do Decreto n.º 4.544/2002 e o art. 11 do Lei n.º 9.779/99. Além do que, lembra que a IN n.º 33/99 dita a regra de que o aproveitamento de crédito ocorrerá no período em que for escriturado e neste sentido inexistindo Livro de Apuração do IPI não há escrituração de crédito, bem como que este livro é o único destinado a apuração dos saldos credores e devedores desse imposto.

Insatisfeito com as conclusões do despacho decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade às fls. 132/141, alegado que atendeu a intimação fazendária e apresentou as **notas fiscais de aquisição geradoras do crédito de IPI** no período do primeiro trimestre do ano de 2002 e 3º trimestre do ano de 2005, conforme comprova o documento endereçado a DRF de Recife e anexo às fls. 81. Apesar de não ter apresentado Livro de Apuração de IPI, afirma o contribuinte, por outro lado que nas referidas notas fiscais o *crédito vem destacado* e por conta disso está comprovado o direito os créditos pleiteados.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2012 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 04/07/2012 por A

LEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 01/07/2012 por JULIANO EDUARDO LIRANI

Impresso em 13/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O contribuinte apela para o comando do art. 153, VI, § 3º do Texto Constitucional e destaca a necessidade do Fisco respeitar o princípio da não-cumulatividade. Cita o art. 165 e 170 do CTN e a Lei n.º 8.383/91 para ressaltar o seu direito a compensação.

Sobreveio a Decisão 11-29.120 da 5ª Turma da DRJ de Recife às fls. 165/175 que negou o direito a compensação basicamente a partir da premissa de que não há direito ao crédito quando não há escrituração do Livro de Apuração do IPI, pois neste caso não há direito líquido e certo, pois o Recorrente deixou de produzir prova em seu favor. Os julgadores de primeiro grau firmaram entendimento de que o ônus de escrituração pertence ao contribuinte e que é descabido acusar a Administração de omissão em relação a procedimento que cabia ao titular do crédito.

Mostrando discordância com a decisão de primeiro grau, o contribuinte manejou Recurso Voluntário às fls.180/190 e repisou os argumentos trazidos em sua Manifestação de Inconformidade e agregou os seguintes:

- a) deve prevalecer o princípio da verdade material em detrimento de formalidades e que o direito creditório deixou de ser homologado em razão de mero desatendimento de um dever acessório de escrituração de notas fiscais no Livro de Apuração do IPI;
- b) as notas fiscais de aquisição apresentadas à fiscalização comprovam o seu direito creditório e que a decisão da DRJ está embasada em meras suposições;
- c) a falta de escrituração de notas fiscais no Livro de Apuração de IPI configura mero descumprimento de obrigação acessória que não deve macular direito constitucionalmente protegido;
- d) o julgador de primeira instância não tomou o cuidado de realizar o levantamento do saldo credor do IPI e nem foi realizada diligência para apurar saldo remanescente;
- e) a intimação formulada pela fiscalização foi atendida, pois apresentou as notas fiscais de aquisição de determinados meses dos anos de 2002, 2003, 2004 e 2005, conforme requerido, bem como as 10 primeiras notas fiscais de saída referentes aos meses de janeiro/2002 a dezembro/2005;
- f) deve ser observado o princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 153 da Constituição Federal e reclama que o seu direito está embasado nos princípios da proteção da propriedade, moralidade, não-confisco e legalidade;
- g) o 2º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, Acórdão n.º 203-11.224 em 22.08.2006 já decidiu que não pode ser condição impeditiva para o reconhecimento de direito a

crédito do IPI a falta de formalidade (estorno de crédito objeto de pedido de ressarcimento) que, embora prevista em norma orientadora da Secretaria da Receita Federal, poderia, neste caso, ser suprida pela autoridade nos curso do processo em prestígio à busca da verdade material. Este mesmo acórdão fixou que tendo havido o destaque do IPI nas notas fiscais de amostras grátis de insumos, os quais efetivamente foram utilizados no processo industrial, há que se aceitar o registro do crédito correspondente para fins de ressarcimento, em observância ao princípio da não-cumulatividade.

Por fim, requer a reforma da decisão atacada e que seja julgado procedente o seu pedido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Juliano Lirani

O Recurso Voluntário atende os pressupostos de admissibilidade e por isso merece ser conhecido.

Conforme se verifica do relatório, o ponto controvertido dos autos encontra-se na constatação de o Recorrente não possuir Livro de Apuração de IPI e por conseguinte não ter promovido o registro das notas fiscais de aquisição de produtos utilizados em seu processo produtivo.

Da leitura dos autos, percebe-se também que o Termo de Verificação Fiscal anexo às fls. 181/121 foi fundamental para o deslinde dos acontecimentos, na medida em que este firmou entendimento de que a inexistência do referido livro implicaria em ausência do direito creditório, posicionamento este que foi acolhido na íntegra pela DRF e depois pela DRJ.

Contudo, em que pese os argumentos trazidos pelos julgadores de primeiro grau e em especial quanto ao risco deste precedente em relação a outros contribuintes, pois a ausência do Livro de Apuração do IPI dificultaria o procedimento de fiscalização em razão da dificuldades em apurar a existência do crédito e esta obrigação recairia nos ombros da Receita Federal do Brasil, quando na realidade é ônus do sujeito passivo.

Com efeito, ainda que seja notório constitui dever instrumental do contribuinte realizar a escrituração das notas fiscais no Livro de Apuração do IPI e este perfaça um livro útil para a apuração do saldo credor e devedor deste imposto e esta obrigação esteja estampada no Decreto n.º 7.212/2010, que regulamenta a fiscalização do IPI, por outro lado, *data vênia*, quero crer que há documentos nos autos que possibilitam à Fazenda Nacional apurar no caso em concreto se há ou não o crédito apontado no PER/DCOMP.

Decreto n.º 7.212/2010:

Art.477. 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 Código Fiscal de Operações e Prestações-CFOP.

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

Na realidade é ponto incontroverso que o contribuinte apresentou ao agente fazendário as **notas fiscais de aquisição de insumo**. Entretanto, a questão essencial é que estas notas fiscais não foram analisadas sob o pressuposto de que o Recorrente não as registrou no Livro de Apuração do IPI, violando o regulamento do imposto.

Outro aspecto que merece ser apontado em favor do contribuinte é que em momento algum as notas fiscais e os demais documentos por ele apresentados foram postos em dúvida pela fiscalização, *portanto não foram declarados inidôneos*. Por isso perfazem prova essencial em seu favor e precisam ser analisadas pela Fazenda.

Neste passo, a questão sensível no presente processo decorre da constatação de que a repartição de origem e nem mesmo a Delegacia de Julgamento Tributário, tomaram o cuidado de apurar a existência dos créditos a partir da análise das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, ou seja, a Administração não avaliou as provas trazidas carreadas no processo administrativo. Deste modo, penso que a decisão “a quo” infringiu o princípio da ampla defesa, encartado no art. 5º da Constituição Federal.

O princípio da ampla defesa consiste em garantir ao contribuinte em ter suas provas analisadas pelo Fisco, ou seja, a recusa da Fazenda em avaliar a validade das provas trazidas pelo sujeito passivo e suas implicações jurídicas em relação ao direito alegado, configura violação do princípio da ampla defesa.

Além do que, “data vênia”, entendimento contrário, quero crer que a decisão atacada está privilegiando à forma em prejuízo do direito do contribuinte e desta forma a limitação imposta pela Fazenda ao creditamento viola o princípio da verdade material.

Destaco que o Segundo Conselho de Contribuintes já se manifestou no sentido de que o contribuinte possui direito aos créditos do IPI, ainda que “não” tenha ocorrido a sua escrituração em livro apropriado, mas logicamente desde que existam documentos idôneos para demonstrar a existência do direito

Segundo Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara – Turma Ordinária. Acórdão n.º 20302332, processo n.º 138820001829382, julgado em 29.08.1995.

IPI - CRÉDITO POR DEVOLUÇÃO OU ESTORNO - Uma vez devidamente comprovados e sustentados por documentação idônea e alegados até a impugnação, merecem ser aproveitados os créditos por devolução e/ou estorno, mesmo que não tenha sido escriturado ou o Livro Modelo 3 ou controle subsidiário, em homenagem até ao princípio da verdade material. Recurso provido em parte. (grifo)

Importante também destacar a relevância da jurisprudência administrativa carreada aos autos pelo contribuinte, pois o 2º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, Acórdão n.º 203-11.224 em 22.08.2006, pois esta decidiu que não pode ser condição impeditiva para o

reconhecimento de direito a crédito do IPI a falta de formalidade, ou seja, o estorno de crédito objeto de pedido de ressarcimento, quando a escrituração pode ser suprida por provas existente nos autos.

Com efeito, considerando que a DRJ ignorou as notas fiscais de aquisição apresentadas pelo contribuinte, compreendo que a sua decisão está maculada com grave vício, principalmente por ter violado inúmeros princípios constitucionais, dentre os quais o princípio da ampla defesa e o princípio da verdade material e por conta disso deve ser reformada.

Aproveito para lembrar que esta turma tem se manifestado também pela reforma da decisão de primeiro grau, quando se percebe que esta deixou de se pronunciar a respeito de provas trazidas pelo contribuinte, sob a alegação de que a retificação da DCTF foi realizada após o despacho decisório. Assim, em que pese o presente processo se tratar de creditamento de IPI, por outro giro a questão de fundo agora aqui analisada, diz respeito ao cerceamento de defesa do contribuinte em função da ausência de apreciação de provas em seu favor.

Ante o exposto, voto por reformar a decisão de primeiro grau para que esta analise as notas fiscais de aquisição de insumos e os demais documentos que instruem os autos e apure se o contribuinte possui direito a créditos do IPI.

(assinado digitalmente)

Juliano Lirani - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Alexandre Kern

O recorrente está completamente equivocado se imagina que poderá ressarcir-se de saldos credores do IPI sem escriturar o livro fiscal próprio. A teor do Regulamento do Imposto sobre os Produtos Industrializados, só estão dispensados da escrituração fiscal e do cumprimento das demais obrigações acessórias o estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, que promova saídas de produtos exclusivamente tributados com a alíquota zero, desde que não aproveite créditos incentivados. Tal exceção vai de encontro à sua pretensão. O requerente, se quer fazer jus ao CP, deve, em primeiro lugar, adequar-se à sua condição de contribuinte do imposto e escriturar todos os livros exigidos pela legislação de regência, sob pena de inviabilizar o seu direito ao aproveitamento do saldo credor de IPI, nos termos do art. 195 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002:

Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

Nesse ponto, não se fale em exigência de que a Fiscalização diligencie a produção da prova que tocaria ao interessado produzir. Tratando-se de ressarcimento de créditos, causa de exclusão do crédito tributário, o pleito é instruído por requerimento expresso, com o qual o interessado deve fazer prova das condições e dos cumprimentos das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei para a sua concessão. Diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica. Já as perícias existem para que sejam dirimidas questões para as quais se exige conhecimento técnico especializado, ou seja, matéria impassível de ser resolvida a partir do conhecimento das partes e do julgador.

Dentro deste quadro, percebe-se que quando a Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, admite "realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas", não está querendo dizer que, diante de qualquer pleito repetitório apresentado, deve a autoridade fiscal diligenciar para fins de verificar, de ofício, a existência do crédito pleiteado. O que o ato legal quer dizer, e isto sim, é que, apresentado o pedido e constatado que o contribuinte demonstrou, por documentos e registros contábeis individualmente associados, a origem dos créditos pleiteados, pode a autoridade fiscal, se dúvidas remanescerem em relação a questões pontuais (natureza da operação em um ou outro registro, falta de clareza de algum documento ou registro etc.), demandar por diligências para dirimir tais dúvidas. Por certo que o ato legal não quer, com a previsão da realização das diligências, transferir para a autoridade fiscal ou para o julgador administrativo a responsabilidade pela produção probatória atribuída originariamente ao contribuinte no caso dos pedidos de repetição de indébito. E é isso que ocorreria, por exemplo, se fossem promovidas diligências no caso, por exemplo, em que o contribuinte, junto com seu pleito, nada aporta aos autos além de suas alegações, ou traz apenas uma listagem genérica de créditos e uma massa de documentos fiscais sem vinculação recíproca; neste caso, a promoção das diligências estaria suprimindo, irregularmente, a omissão do contribuinte, o que não é processualmente admissível.

De se ressaltar, igualmente, que o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material, em nada macula tudo o que foi até aqui dito. É que o referido princípio destina-se a busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu ônus *probandi*. Em outras palavras, o princípio da verdade material autoriza o julgador a ir além dos elementos de prova trazidos pelas partes, quando tais elementos de prova induzem à suspeita de que os fatos ocorreram não da forma como esta ou aquela parte afirma, mas de uma outra forma qualquer (o julgador não está vinculado às versões das partes). Mas isto, à evidência, nada tem a ver com propiciar à parte que tem o ônus de provar o que alega/pleiteia, a oportunidade de, por via de diligências, produzir algo que, do

ponto de vista estritamente legal, já deveria compor, como requisito de admissibilidade, o pleito desde sua formalização inicial. Dito de outro modo: da mesma forma que não é aceitável que um lançamento seja efetuado sem provas e que se permita posteriormente, em sede de julgamento e por meio de diligências, tal instrução probatória, também não é aceitável que um pleito de ressarcimento seja proposto sem a minudente demonstração e comprovação da existência do crédito que posteriormente, também em sede de julgamento e por via de diligências, se oportunize tais demonstração e comprovação.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala de sessões, em 28 de junho de 2012.

Alexandre Kern - Redator designado.

Processo nº 19647.018618/2008-14
Acórdão n.º **3803-03.163**

S3-TE03
Fl. 202



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 19647.018618/2008-14
Interessada: MB INDÚSTRIA CIRÚRGICA LTDA.

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-03.163**, de 28 de junho de 2012, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 28 de junho de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente