



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.000158/00-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.649 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2023
Recorrente UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA (SUCESSORA DE ARISCO INDUSTRIAL LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)
Ano-calendário: 1993, 1994, 1995

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA. ANÁLISE DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE.

Inocorridas as hipóteses de nulidade dispostas no artigo 59, do Decreto 70.235/1972, quanto ao cerceamento de defesa, ou despacho ou decisão por autoridade incompetente, não há que se falar em nulidade do despacho decisório. Analisadas as provas colacionadas aos autos pela fiscalização, postas as razões pelas quais não há de se considerar o pedido de ressarcimento, não incorre a administração em cerceamento de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as hipóteses de nulidade suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Relatório

Trata-se de manifestação de inconformidade, apresentada pelo requerente, antes despacho decisório da DERAT_SP (fls. 1326/1331), que indeferiu o pedido de ressarcimento de IPI, no valor de R\$ 261.792,61, relativos aos anos de 1993, 1994 e 1995, de crédito de imposto do fornecedor de insumos vendidos a estabelecimento industrial para industrialização de produtos destinados à exportação de que trata o art. 3º da Lei nº 8.402/92 e art. 1º, § 2º do Decreto nº 841/92 (fl. 33), e pedidos no montante de R\$ 922.876,49, referentes aos 1º, 2º, 3º e 4º

trimestres de 1997 e 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1998, de crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96 (fls. 18, 20, 22, 24, 52, 53, 54 e 55).

Consta pedido de compensação à fl. 03, com débitos de parcelamento controlados no processo nº 10120.000400/93-58. O processo foi encaminhado pela DERAT/SP à DIFIS/DEFIC/SP para análise (fls. 902/904).

Houve Ação Fiscal de DILIGÊNCIA determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência Nº 08.1.90.00-2008-05842-2, com a finalidade de auditar suposto crédito presumido de IPI nos anos-calendário 1997 e 1998.

A diligência foi iniciada em 13/11/2008 por meio do Termo de Início de Diligência fiscal às fls. 909/912 em que foram solicitados documentos/esclarecimentos constantes dos itens 1 a 18 da Intimação às fls. 910/911, sem prejuízo de outros elementos que o auditor eventualmente julgasse necessários posteriormente.

Foi requerida pela empresa dilação de prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação de todos os documentos solicitados (fls. 914/915), concedido à fl. 917.

Foram anexados ao processo, entre outros documentos:

- Livro de Registro de Apuração de IPI de 1997 e 1998 (fls. 69/217);
- Planilha de Produtos fabricados e industrializados pela empresa (fls. 218/359);
- Planilha de Dados de Entradas de MP, PI e ME (fls. 360/891);
- Ata de Reunião (fls. 927/930 e fls. 953/954);
- Alteração de Contrato Social (fls. 931/943);
- DCP de 1997 (fls. 1061/1068) e de 1998 (fls. 1136/1147);
- Planilha de Dados de Exportações Diretas de 1997 (fls. 1069/1079, fls. 1090/1114, fls. 1119/1130) e de 1998 (fls. 1148/1158, fls. 1164/1173, fls. 1179/1188, fls. 1193/1203);
- Planilha de Dados de Exportações por meio de Comercial- Exportadora de 1997 (fls. 1080/1089, fls. 1115/1118, fls. 1131/1134) e de 1998 (fls. 1159/1163, fls. 1174/1178, fls. 1189/1192, fls. 1203/1208);

Foi exarado o Despacho Decisório às fls. 1273/1275 indeferindo o pedido de ressarcimento, pois “não foram apresentados, em nenhum período, os conhecimentos de embarque das mercadorias exportadas, nem os registros de operações de exportação — SISCOMEX, bem como os contratos de câmbio com respectivos extratos bancários comprovando o efetivo ingresso de divisas, sendo os elementos apresentados insuficientes para comprovar de modo inequívoco a receita de exportação em seu DCP, por não atendimento cabal do item “15” da intimação supracitada”, e não foram homologadas as declarações de compensação vinculadas ao crédito analisado.

O contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade às fls. 1281/1290, em que pugna pela “nulidade do despacho decisório dado que claramente não foi analisada a documentação apresentada e, caso assim não seja decidido, que seja feita finalmente a análise da documentação, de modo que seu pedido de ressarcimento seja reconhecido.”

Conforme Acórdão nº 108-003.590 - 21ª TURMA DA DRJ/08 às fls. 1322/1324, o supracitado Despacho Decisório foi anulado pela “falta de apreciação pela autoridade

administrativa sobre parte dos créditos arrolados no pedido de ressarcimento pela contribuinte, bem como, a indefinição das compensações não homologadas, constituem omissões que devem ser sanadas, pois o Despacho Decisório, ato administrativo que é, deve ser corretamente motivado, sob pena de nulidade”.

O segundo despacho decisório, em análise dos documentos, indeferiu o pedido, com base nos seguintes argumentos:

1. Em relação às declarações de compensação, é padrão dos Despachos Decisórios homologá-las até o limite do crédito reconhecido sem listá-las no relatório, pois após a data do Despacho Decisório podem ser transmitidas novas declarações que não constavam até a data da análise; no entanto, no presente caso, não há declarações de compensação vinculadas ao processo.
 2. Com relação ao pedido de ressarcimento do crédito de que trata o art. 3º da Lei nº 8.402/92 e art. 1º, § 2º do Decreto nº 841/92, relativo aos anos de 1992, 1993 e 1994, efetuado à fl. 33, no valor de R\$ 261.792,61, de fato, houve lapso de sua apreciação; para verificar a existência de crédito a empresa deveria ter anexado ao processo o Livro de Registro de apuração de IPI de 1992, 1993 e 1994, bem como deveria constar, pelo menos, a folha do RAIPI em que foi escriturado o estorno do crédito, - na data de protocolo do pedido 11/01/2000 - o que não ocorreu; consequentemente, este pedido será indeferido.
 3. Em relação aos Pedidos de Ressarcimento de Crédito Presumido, reitero que os documentos anexados ao processo são necessários, mas não suficientes para análise, pois não foram anexados ao processo, em nenhum período de apuração, nem por amostragem, os conhecimentos de embarque das mercadorias exportadas, nem os registros de operações de exportação — SISCOMEX ou declarações de exportação, bem como os contratos de câmbio com respectivos extratos bancários comprovando o efetivo ingresso de divisas, sendo os elementos apresentados insuficientes para comprovar de modo inequívoco a receita de exportação em seu DCP, por não atendimento cabal do item “15” da intimação supracitada.
- Ressalta-se que junto à Manifestação de Inconformidade o contribuinte não anexou nenhum documento a fim de corroborar as exportações, sob alegação de que não tem o dever de guardar a documentação por mais de 5 (cinco) anos.
5. Não houve esclarecimento se a interessada compra insumos de pessoas físicas e cooperativas, que não são incluídos no cálculo do crédito presumido.
 6. A Planilha de Dados de Entradas de MP, PI e ME (fls. 360/891) não discrimina o somatório dos insumos por período de apuração trimestral, o que dificulta a comparação com a escrituração no RAIPI;

A segunda manifestação de inconformidade reitera os argumentos de nulidade do despacho decisório, em razão da escassa análise realizada pela fiscalização em relação aos documentos juntados pelo contribuinte em fase fiscalizatória, bem como pleiteia a homologação tácita do PER, considerando mais de 20 anos de trâmite do presente processo administrativo, e, de forma subsidiária, a conversão do julgamento em diligência.

Em 21 de dezembro de 2021, a 21ª Turma da DRJ08, mediante Acórdão nº 108-025.594, decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

O recorrente, inconformado, apresentou Recurso Voluntário, alegando, em apertada síntese: nulidade do despacho decisório; e; iii) conversão do julgamento em diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia nos seguintes pilares argumentativos: i) nulidade do segundo despacho decisório; ii) conversão do julgamento em diligência, conforme a disposição dos argumentos suscitados em sede de recurso voluntário.

Pois bem, antes de qualquer manifestação técnica, é válido esclarecer alguns pontos:

- A recorrente apresentou PER, em **12 de janeiro de 2000**, no valor total de R\$ 1.184.669,10, correspondente a:

- i) R\$ 261.792,61, referente aos anos de 1993 a 1995, de créditos de imposto imposto do fornecedor de insumos vendidos a estabelecimento industrial para industrialização de produtos destinados à exportação de que trata o art. 3º da Lei nº 8.402/92 e art. 1º, § 2º do Decreto nº 841/92 (fls. 30);
- ii) R\$ 922.876,49, relativos aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1997 e 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1998, de crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96 (fls. 18, 20, 22, 24, 52, 53, 54 e 55).

- O Termo de início de diligência fiscal – mando de Procedimento Fiscal nº 08.1.90.00-2008.05842-2, com a solicitação da documentação em 18 itens, **foi recebido em 13 de novembro de 2008**.

- Foram apresentados os documentos solicitados, expressos em cerca de 1.200 páginas (inclusive, com CDs), constates aos cinco volumes constantes no presente processo administrativo: volume 1 (303 folhas); volume 2 (301 folhas); volume 3 (300 folhas); volume 4 (202 folhas) e volume 5 (165).

- O primeiro despacho decisório foi proferido em 28 de agosto de 2019, no qual afirma, que se trata de crédito presumido de IPI dos períodos de 1997 e 1998, e que os foram indeferidos porque não comprovados, tendo em vista a insuficiência probatória relativa ao item 15:

No entanto, não foram apresentados, em nenhum período, os conhecimentos de embarque das mercadorias exportadas, nem os registros de operações de exportação – SISCOEX, bem como os contratos de câmbio com respectivos extratos bancários comprovando o efetivo ingresso de divisas.

Assim, restou evidente à Fiscalização que os elementos apresentados foram insuficientes e que o contribuinte não logrou êxito em comprovar de modo inequívoco a receita de exportação em seu DCP, por não atendimento cabal do item “15” da intimação supracitada.

Desse modo, e ressaltando que a comprovação da efetividade das exportações é condição preliminar absolutamente necessária para análise do alegado direito creditório, sem prejuízo de outros elementos que o auditor eventualmente julgasse necessários posteriormente, conclui-se pela glosa total dos créditos pleiteados.

- No julgamento da manifestação de inconformidade, a decisão da DRJ – Acórdão nº 108-003.590, de 08 de outubro de 2020, aponta de forma clara a diferença entre os créditos pleiteados, períodos e respectivas razões, e, além de delimitar o tema no contencioso administrativo, anula o despacho decisório proferido.

Conforme se verifica no Despacho Decisório, a autoridade fiscal manifestou-se somente a respeito dos pedidos de ressarcimento de crédito presumido de IPI (anos de 1997 e 1998). Não há qualquer menção ao pedido de ressarcimento do crédito de que trata o art. 3º da Lei nº 8.402/92 e art. 1º, § 2º do Decreto nº 841/92, relativo aos anos de 1992, 1993 e 1994, efetuado à fl. 33, no valor de R\$ 261.792,61.

Pois bem, a falta de apreciação pela autoridade administrativa sobre parte dos créditos arrolados no pedido de ressarcimento pela contribuinte, bem como, a indefinição das compensações não homologadas, constituem omissões que devem ser sanadas, pois o Despacho Decisório, ato administrativo que é, deve ser corretamente motivado, sob pena de nulidade.

Diante do exposto, voto no sentido de se anular o Despacho Decisório proferido, retornando o processo à origem, para que a autoridade competente profira nova decisão.

- Porque o processo administrativo retornou à origem, foi proferida novo despacho decisório, em 28 de janeiro de 2020, que, em síntese, se diferencia do primeiro por trazer as seguintes afirmações, com a manutenção das razões de decidir embasadas na falta de comprovação do crédito:

1. Em relação às declarações de compensação, é padrão dos Despachos Decisórios homologá-las até o limite do crédito reconhecido sem listá-las no relatório, pois após a data do Despacho Decisório podem ser transmitidas novas declarações que não constavam até a data da análise; no entanto, no presente caso, não há declarações de compensação vinculadas ao processo.
2. Com relação ao pedido de ressarcimento do crédito de que trata o art. 3º da Lei nº 8.402/92 e art. 1º, § 2º do Decreto nº 841/92, relativo aos anos de 1992, 1993 e 1994, efetuado à fl. 33, no valor de R\$ 261.792,61, de fato, houve lapso de sua apreciação; para verificar a existência de crédito a empresa deveria ter anexado ao processo o Livro de Registro de apuração de IPI de 1992, 1993 e 1994, bem como deveria constar, pelo menos, a folha do RAIPI em que foi escriturado o estorno do crédito, - na data de protocolo do pedido 11/01/2000 – o que não ocorreu; consequentemente, este pedido será indeferido.
3. Em relação aos Pedidos de Ressarcimento de Crédito Presumido, reitero que os documentos anexados ao processo são necessários, mas não suficientes para análise, pois não foram anexados ao processo, em nenhum período de apuração, nem por amostragem, os conhecimentos de embarque das mercadorias exportadas, nem os registros de operações de exportação — SISCOMEX ou declarações de exportação, bem como os contratos de câmbio com respectivos extratos bancários comprovando o efetivo ingresso de divisas, sendo os elementos apresentados insuficientes para comprovar de modo inequívoco a receita de exportação em seu DCP, por não atendimento cabal do item “15” da intimação supracitada. Ressalta-se que junto à Manifestação de Inconformidade o contribuinte não anexou nenhum documento a fim de corroborar as exportações, sob alegação de que não tem o dever de guardar a documentação por mais de 5 (cinco) anos.
5. Não houve esclarecimento se a interessada compra insumos de pessoas físicas e cooperativas, que não são incluídos no cálculo do crédito presumido.
6. A Planilha de Dados de Entradas de MP, PI e ME (fls. 360/891) não discrimina o somatório dos insumos por período de apuração trimestral, o que dificulta a comparação com a escrituração no RAIPI;

- Apresentada manifestação de inconformidade pela segunda vez, o recorrente afirmou que não tinha condições de juntar documentação complementar porque já passaram mais de 20 anos do pedido de ressarcimento, e que sua obrigatoriedade legal de manutenção é de cinco anos;
- Foi julgada pela DRJ, em 21 de dezembro de 2021 – Acórdão 108-025.594, pela improcedência da defesa mencionada, inicialmente delimitando o contencioso com a afirmativa de que o contribuinte não impugnou a controvérsia relativa ao crédito do período de 1993/1995, e, enfim, não comprovou o crédito, de modo que, deve conservar seus documentos até o fim da lide administrativa, conforme dispõe o artigo 264, do RIR- Decreto 3000/99.
- Apresentado Recurso Voluntário, conforme relatório, suscita o recorrente a nulidade do segundo despacho decisório, reconhecimento da homologação tácita, e, de forma subsidiária, a conversão do julgamento em diligência para verificação dos documentos acostados aos autos.

Preliminar de nulidade do despacho decisório

De início, em que pese entender que, de fato, o tempo de mora da administração pública quanto ao andamento do procedimento foi além do que é considerado longo, não há qualquer vício que aponte a aplicabilidade dos termos do artigo 59, do Decreto 70.235/1972.

Isso porque, não há que se falar em cerceamento de defesa em razão da falta de análise dos documentos acostados aos autos, porque foram objeto de considerações no segundo despacho decisório, que, de forma clara, aborda as razões pelas quais os considera insuficientes à comprovação do direito creditório, conforme colacionado e demonstrado no tópico anterior. Ato contínuo, não se trata de despacho ou decisão proferida por autoridade incompetente.

Vê-se, inclusive, que o primeiro despacho decisório, que de fato ensejou o cerceamento de defesa em razão da abordagem genérica do indeferimento do pedido de ressarcimento, especialmente face aos documentos apresentados, foi anulado pela primeira decisão da DRJ, inexistindo seus efeitos no mundo jurídico.

Noutro passo, quanto ao argumento da homologação tácita, não só não constam dcomps relacionadas no bojo do processo administrativo fiscal, como os pedidos de ressarcimento não tem como regra delimitadora temporal a regra aplicável aos pedidos de compensação, constante à Lei 9.430/1996, de cinco anos contados da apresentação da declaração, podendo, ainda que diante de tantos anos, ser analisados pela fiscalização sem obediência a determinado prazo.

Ainda, quanto ao argumento de manutenção e guarda dos documentos por cinco anos, deve o administrado cuidar de tais documentos quando realizado pedido de ressarcimento, enquanto perdurar o processo administrativo, visto que o ônus da prova é dele, nos ditames do artigo 373, do Código de Processo Civil, inaplicável, portanto, tal limite temporal.

Já em relação ao conjunto probatório, apenas *ad argumentandum*, o contribuinte apresentou a documentação dos períodos de 1997 e 1998, que tratam dos créditos vinculados à exportação, considerados insuficientes, posto que apresentadas somente as planilhas e demonstrativos das exportações realizadas à época, e não os documentos relativos a cada uma delas, como invoices, conhecimento de embarque, dentre outros possíveis para respectiva comprovação.

Além disso, deixou de apresentar documentos relativos aos exercícios de 1993 a 1995, relativos a créditos presumidos, seja na fase do procedimento fiscalizatório, seja na

primeira manifestação de inconformidade, ou ainda na segunda manifestação de inconformidade, oportunidades as quais são dispostas ao contribuinte para se valer da prova com objetivo de concretizar seu direito creditório à luz da certeza e liquidez, disposta no artigo 170, do Código Tributário Nacional.

E, enfim, não faz sentido converter o julgamento em diligência, seja porque o contribuinte afirma que não possui mais a documentação do período glosado, seja porque já precluiu seu direito de apresentação de mais provas além da fase procedimental fiscalizatória.

Voto, portanto, pela inocorrência das hipóteses de nulidade, bem como pela desnecessidade de realização de diligência, limitando o julgamento a esses dois pontos de controvérsia, postos em sede de Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro