MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10855.723455/2017-56**
ACÓRDÃO	3402-012.387 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VIP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CAIXAS E PAPELÃO ONDULADO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

NULIDADE DO LANÇAMENTO. REQUISITOS. MOTIVAÇÃO. TIPIFICAÇÃO. DESCABIMENTO.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento lavrado por autoridade competente e com a observância do artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigos 11 e 59 do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, de modo a permitir ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

LANÇAMENTO. ÔNUS DA PROVA.

A apresentação de documentação deficiente autoriza a Autoridade Fiscal a lançar o tributo que apurar devido. O lançamento de ofício devidamente fundamentado gera presunção de validade do ato administrativo, restando ao contribuinte o ônus de comprovar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo da exigência fiscal, com a inversão do ônus probatório na forma prevista pelo art. 373, inciso II do Código de Processo Civil.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Original

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (substituto integral), Cynthia Elena de Campos, Mariel Orsi Gameiro e Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente). Ausente a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 10-61.918, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS que julgou improcedente a impugnação interposta pela Contribuinte, mantendo o crédito tributário lançado para cobrança de IPI no valor de R$ 49.963.140,14 (quarenta e nove milhões, novecentos e sessenta e três mil, cento e quarenta reais e quatorze centavos), referente ao ano-calendário de 2013.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E FALTA DE RECOLHIMENTO DOS SALDOS DEVEDORES

A falta de declaração e de recolhimento de saldos devedores do IPI, apurada pelo cotejamento entre dados de declarações e de documentos fiscais, enseja a exigência do imposto acrescido de juros de mora e da multa de ofício.

FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES. DESATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. PENALIDADE.

A falta ou a insuficiência no atendimento à intimação de autoridade fiscal para prestar esclarecimentos, apresentar livros e documentos fiscais, enseja a majoração do percentual da multa de ofício, porquanto tal prática materializa conduta de embaraço à fiscalização.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

DOCUMENTO VALIDADO

Original

ALEGAÇÃO DE OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. APRECIAÇÃO NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade ou ofensa a princípios constitucionais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem detalhar os fatos ocorridos neste processo até aquele momento, reproduzo o relatório da decisão recorrida:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, por Auditor-Fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba-SP, Auto de Infração (fls. 792 a 797-MPF nº 0811000.2016.00533), no qual foi exigido o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI- no valor de R$ 19.293.781,29, acrescido da multa de ofício de R$ 21.705.503,90 e dos juros de mora de R$ 8.963.854,95, totalizando, na data de sua formalização, a exigência de R$ 49.963.140,14. A motivação fática encontra-se no próprio documento e no Relatório Fiscal e seus anexos, dos quais, transcrevem-se, a seguir, as informações e dados relevantes à presente análise.

Segundo consta no Relatório da Ação Fiscal (fls. 70 a 76), o procedimento fiscal foi originado em análises dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil – RFB, que demonstraram haver incompatibilidade entre os valores do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, apurados pela Fiscalização por meio das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) e os débitos de IPI declarados pelo contribuinte em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica – DIPJ, no ano-calendário 2013.

Pelo cadastro CNPJ, verificou-se que o estabelecimento fiscalizado tem como atividade o CNAE 1733-8-00 – Fabricação de chapas e de embalagens de papelão ondulado.

A infração, segundo consta no Relatório Fiscal, é a " falta de declaração e recolhimento dos saldos devedores de IPI, apurados nas saídas de produtos industrializados". No Auto de Infração, está descrita como sendo "Falta de Declaração/Recolhimento do saldo *devedor do IPI escriturado(total ou parcial)-Verificações obrigatórias (com parte do valor recolhido)".*

Em seu relatório, o fiscal autuante informa que o procedimento fiscal teve início em 26 de setembro de 2016 pelo envio, por correio, do Termo de Intimação Fiscal (TIF) Nº 001, cuja ciência se deu em 6 de outubro de 2016. Que, por essa intimação, foram solicitadas informações sobre a existência de processos judiciais relativos a quaisquer aspectos jurídicos do IPI, esclarecimentos sobre as divergências encontradas entre os valores declarados em DIPJ/DCTF e aqueles apurados/estimados pela Fiscalização, com base nas notas fiscais eletrônicas – NF-e da empresa, de entrada e de saída, como contribuinte e como participante. Também foi requisitada a apresentação do livro RAIPI. Relata o fiscal que, em resposta enviada em 13 de outubro de 2016, a empresa declarou que não possuía processos judiciais em relação ao tributo fiscalizado, mas não apresentou esclarecimentos em relação às divergências levantadas pela Fiscalização e também não apresentou o Livro RAIPI.

DOCUMENTO VALIDADO

À essa intimação inicial seguiram-se outras, em que foram reiterados os questionamentos não atendidos pela empresa e novamente requisitada a apresentação do Livro RAIPI. Seguem, abaixo compiladas, as intimações, com seus respectivos dados identificadores. Essas intimações, conforme relatado pelo fiscal autuante, não foram atendidas.

TABELA I

TERMO INTIMAÇÃO	CIÊNCIA	RESPOSTA	RESULTADO
TIF 002- EMITIDO EM 25/11/2016	02/12/2016	19/12/2016	dados não esclarecidos RAIPI não apresentado
TIF 003- EMITIDO EM 25/01/2017	31/01/2017	09/02/2017	dados não esclarecidos RAIPI não apresentado
TIF 004- EMITIDO EM 21/03/2017	30/03/2017	SEM RESPOSTA	dados não esclarecidos RAIPI não apresentado
TIF 005- EMITIDO EM 12/04/2017	24/04/2017	12/05/2017	dados não esclarecidos RAIPI não apresentado

Constatada a dificuldade de obter da empresa fiscalizada qualquer esclarecimento em relação às divergências apontadas, foi lavrado, em 27 de junho de 2017, o Termo de Embaraço à Fiscalização nº 001, cuja ciência se deu em 05 de julho de 2017. A partir de então, a Fiscalização deu continuidade ao seu trabalho utilizando-se das informações disponíveis nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil –RFB. Da análise desses dados, foram apuradas as divergências entre os débitos declarados à RFB e os valores levantados nas notas fiscais eletrônicas (NF-e), de entrada e de saída, em que o estabelecimento figurava como contribuinte ou como participante. Esclarecendo que, na Escrituração Fiscal Digital (EFD-ICMS/IPI) do contribuinte do ICMS e/ou do IPI, "participantes" são as pessoas físicas ou jurídicas envolvidas nas transações comerciais com o estabelecimento contribuinte.

Às folhas 73, 74, 75, 76 e 77- integrantes do Relatório Fiscal- estão descritos os documentos e métodos utilizados na auditoria fiscal então realizada, assim como as conclusões e cálculos efetivados para aferição da infração detectada. Nos anexos A, B, C e D, do Auto de Infração, estão relacionadas todas as notas fiscais utilizadas nos cálculos determinantes do imposto apurado. O estabelecimento fiscalizado figura como "contribuinte" nos Anexos A e B e como "participante" nos Anexos C e D. Às folhas 792 a 797- integrantes do Auto de Infração- estão demonstrados os valores de imposto, juros e multa devidos, o montante apurado por cada período de apuração após deduzidos os recolhimentos de IPI antecipados pelo interessado, a fundamentação legal da autuação e a descrição da infração.

A aplicação da multa de ofício aumentada em 50% foi justificada pelo não atendimento, pelo sujeito passivo, no prazo determinado, de intimação para prestar esclarecimentos e teve sua fundamentação no § 7º do art. 569 do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.210/2010).

Cientificado da autuação em 18 de agosto de 2017, conforme consta na fl. 804, o estabelecimento apresentou, em 18 de setembro de 2017, impugnação das fls. 808 a 848, em que contesta o lançamento, utilizando-se dos argumentos a seguir sintetizados:

Digressão Fática

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Duplicidade de procedimentos fiscais nos estabelecimentos da empresa e conflito de jurisdição.

Informa que a empresa possui matriz, localizada em Vinhedo/SP, e duas filiais, sendo uma delas em Jundiaí/SP(filial 01) e a outra em Vinhedo/SP (filial 02). Também informa que houve a emissão de dois Termos de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) distintos, um deles pela Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto/SP e o outro pela Delegacia da Receita Federal em Sorocaba/SP. O primeiro deles, TDPF nº. 08.1.09.00-2016-00591-8, expedido pela DRF de Ribeirão Preto para a Filial 01, e o segundo, TDPF nº. 08.1.1.00-2016-00533, expedido pela DRF de Sorocaba para a Filial 02. Relata que ambos os procedimentos têm o mesmo objeto: fiscalização do IPI, referente ao mesmo período de apuração. Acrescenta que o procedimento fiscal ora combatido se refere ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº. 08.1.1.00-2016-00533, lavrado pela Delegacia da Receita Federal de Sorocaba/SP contra a filial 02.

Argui que a condução simultânea de dois procedimentos fiscais, referentes ao mesmo tributo e sobre o mesmo período, fundamentados nos mesmos documentos fiscais, provocaria morosidade de ambas as fiscalizações, ofendendo o Princípio Constitucional da Eficiência da Administração Pública. Também invoca aplicação da "Portaria 1687/10", que, segundo entende, no caso de concomitância de fiscalizações, exige a emissão de Ordem de Serviço ou documento equivalente do Coordenador-Geral de Fiscalização para a realização da fiscalização.

Ausência de pressupostos para majoração do percentual de multa aplicada.

Informa que, ao longo do procedimento fiscal, houve envio de 5 Termos de Intimação, para os quais foram enviadas respostas, contendo a justificativa para a não apresentação do Livro Registro de Apuração do IPI (RAIPI) requerido em todas essas intimações. Junta demonstrativos do envio de correspondência, cujos dados de postagem divergem dos informados no Relatório Fiscal e reproduzido na tabela I.

Argumenta que manteve aberto o canal de comunicação com o fiscal autuante e não se recusou a prestar qualquer informação requisitada. Todavia entende que o procedimento de fiscalização, ao ser conduzido por autoridade fiscal de Sorocaba, jurisdição diversa à da empresa, poderia lhe causar prejuízos financeiros, risco de extravio de documentos fiscais, bem como prejudicar o andamento da outra fiscalização, sob responsabilidade da DRF Ribeirão Preto.

Por isso conclui que houve violação da legislação vigente, ensejando iliquidez e incerteza da obrigação tributária, o que teria maculado o auto de infração e tornado o crédito tributário inexigível.

Do vício material.

Defende que há vício material quando a "autoridade fiscal não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram à lavratura do auto de infração", ofendendo os pressupostos intrínsecos do lançamento, definidos pelo art. 142 do CTN. Também cita o art. 50 da Lei nº 9.784/99**,** e argui ausência de motivação, indicação dos fatos e fundamentos jurídicos no lançamento efetuado. Reforça que a validade do ato administrativo depende de requisitos de competência do agente, de observância de elementos formais, em conformidade com a lei e com a devida exposição dos fatos e fundamentos jurídicos. Conclui que o auto de infração deve ser considerado nulo, conforme preconiza o art. 2º da Lei nº 4.717/65.

Argumenta que o motivo exposto no Auto de Infração - falta de pagamento do IPI, apurado em procedimento que constatou "divergência de valores encontrados entre o

DOCUMENTO VALIDADO

Original

cotejamento das declarações de DIPJ, DCTF e Nfe" configura situação de "falta de declaração por parte do Contribuinte", e que esse entendimento foi corroborado pelo próprio Auditor Fiscal, ao descrever os procedimentos adotados no curso da fiscalização.

Defende que, no caso do IPI, sua apuração se dá através da "escrituração no Livro de Apuração do IPI dos contribuintes, onde constará, obrigatoriamente, os débitos pelas suas operações de saídas de produtos industrializados, e o montante de créditos referente às operações anteriores e de bens que entraram no seu estabelecimento. O confronto entre ambos (débito e crédito) resultará um saldo, que poderá ser recolhido ou transferido para ser compensado no período subsequente da apuração, consoante estabelece os artigos 383, 459 477, do RIPI/10." Alega que apuração do IPI deve ser alicerçada no Livro de Apuração do IPI, de tal sorte que, na sua ausência, não é possível que a fiscalização apure os valores do imposto apenas com base nas Notas Fiscais eletrônicas. Não tendo havido acesso ao Livro de Registro de Apuração do IPI, o Auditor Fiscal não poderia efetuar seu lançamento apenas com as documentações presente no ambiente do Sistema Público de Escrituração Digital – Sped.

Contrapõe a fundamentação da autuação exposta no Relatório Fiscal (que diz ser: "falta de declaração do IPI pelo contribuinte") com a descrição da infração constante no corpo do Auto de infração ("falta de recolhimento do IPI –demais produtos. Infração: falta de declaração/recolhimento do saldo devedor do IPI escriturado, total ou parcial") para arguir contradição entre ambas e requerer a nulidade do Auto de Infração, pela ausência de motivação clara e objetiva.

Da nulidade da fiscalização por excesso de prazo.

Invoca dispositivos do Decreto 70.235/72 e da Portaria RFB nº 1.687/2014, no intuito de demonstrar ter havido, entre os atos emanados pelo Auditor-Fiscal no curso da fiscalização, lapso temporal superior permitido por essas normas. Argui ter transcorrido 9 meses entre a data de emissão do TDPF (emitido em 26 de setembro de 2016, ciência em 6 de outubro de 2016) e da emissão do primeiro "Termo de Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal"(emitido em 06 de junho de 2017, ciência em 12 de junho de 2017), contrariando os dispositivos legais acima citados. Argumenta que os prazos para realização dos atos e etapas da fiscalização não podem ser intermináveis e ao arbítrio da autoridade fiscal, sob pena de tolher o livre exercício profissional da fiscalizada.

Também se opõe à lavratura do Termo de Embaraço à Fiscalização nº 001, lavrado em 5 de julho de 2017, sob o argumento de que não há nenhum respaldo legal para sua emissão, extrapolando os limites da razoabilidade da fiscalização. Invoca ofensa aos Princípios da Legalidade, da Razoabilidade e da Eficiência. Junta excertos de julgados sobre o tema.

Mérito

Da apuração dos valores e da formação da base de cálculo do IPI

Invoca o art. 148 do CTN, para alegar que a apuração do IPI deveria ser arbitrada em conformidade com esse dispositivo legal e não reapurado, como foi feito, com base nas notas fiscais eletrônicas. Requer que o cálculo dos saldos devedores do imposto, realizado pela Fiscalização com base nas notas fiscais eletrônicas encontradas no Sistema Público de Escrituração Digital, considere, além dos débitos pelas saídas de produtos industrializados, também os créditos pelas aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, bem como os créditos pela devolução de produtos, créditos lastreados nos fornecedores, créditos de aquisições de comercial

DOCUMENTO VALIDADO

atacadista. Entende que esse procedimento não foi realizado no curso da apuração do imposto, o que invalidaria os cálculos realizados pelo fiscal.

Afirma que, "ao levar em conta para a reapuração do IPI com base apenas nas NF-e, o Auditor Fiscal deixou de considerar os créditos do referido imposto, possíveis e permitidos pela legislação", alterando a base de cálculo apurada. Cita, à título ilustrativo do argumento, ausência de créditos da aquisição de GLP, do imposto recolhido na nacionalização de insumo importado, os créditos decorrentes de devolução ou retorno de produtos, como exemplo de falha no procedimento de apuração do tributo. Também argumenta que o STJ se manifestou no sentido que o arbitramento pelo art. 148 do CTN é possível, desde que o fato imponível e a declaração do contribuinte não mereçam fé, mas que não houve, no presente caso, a comprovação, pelo Auditor Fiscal, da inidoneidade de suas declarações. Requer a nulidade do Auto de Infração, alegando que os cálculos da Fiscalização não foram apresentados de forma pormenorizada e que lhe foram imputados números aleatórios, extraídos unicamente das notas fiscais eletrônicas, acarretando-lhe o ônus de demonstrar não ter incidido em hipóteses de autuação. Por esse motivo, requer a nulidade do auto de infração.

Da ausência de determinação da matéria tributável e do fato gerador.

Retorna ao argumento de que faltou demonstrativo pormenorizado dos valores calculados pelo auditor-fiscal com base nas notas fiscais eletrônicas. Alega que os valores apurados de IPI, nas saídas e nas entradas, foram aglutinados mês a mês durante o período fiscalizado, sem a correlação das notas fiscais utilizadas no cálculo. Além disso, entende que a composição de todos os números apresentados e/ou mencionados no Relatório de Auditoria Fiscal deveriam ter sido apresentados de forma pormenorizada, com a indicação do fato gerador da obrigação tributária de forma bastante clara, nos termos do *caput* do artigo 142 do CTN.

Alega que o auditor-fiscal, em momento algum, explicou a forma e metodologia pela qual chegou aos números expostos nas planilhas constantes do Relatório Fiscal, especialmente sobre o confronto entre os valores do IPI nas saídas e nas entradas. Argumenta faltar, no auto de infração, descrição e comprovação de ocorrência do fato gerador do tributo, acarretando-lhe, assim, sua invalidade no mundo jurídico.

Do embaraço à fiscalização.

Afirma não ter havido ocorrência de embaraço à fiscalização em Ribeirão Preto(*sic)* e retoma o argumento acerca da localização geográfica de suas unidades e da jurisdição fiscal a que estariam submetidas, para concluir que não caberia à Delegacia da Receita Federal de Sorocaba autuar o estabelecimento de Vinhedo, município compreendido na jurisdição fiscal da DRF/Campinas/SP.

Alega ter esclarecido, já na primeira intimação fiscal recebida, as divergências apontadas pelo auditor-fiscal e explicitado o cotejamento dos débitos pelas suas operações com o montante de créditos pelos bens que entraram em seu estabelecimento, corroborando os valores que haviam sido declarados e pagos na DCTF-IPI, questionados pela Fiscalização.

Opõe-se à lavratura do Termo de Embaraço à Fiscalização em decorrência da não apresentação do Livro de Registro e Apuração do IPI requisitado, pois entende que houve explicação dos motivos que levaram à recusa de sua apresentação, a saber: concomitância de fiscalizações referente ao mesmo tributo, sobre o mesmo período; a jurisdição da fiscalização e o art. 509 do Regulamento do IPI. Por isso, entende que não houve negativa à prestação de contas ao Fisco e conclui que faltou motivação para a

DOCUMENTO VALIDADO

Original

lavratura do referido termo. Discorre, mais uma vez, sobre elementos necessários aos atos administrativos para que sejam considerados válidos e junta excertos de doutrina e julgados sobre o tema.

Prossegue, dando interpretação aos artigos 506 e 509 do RIPI 2010, para concluir que a apresentação seus livros e documentos, quando exigidos pelos auditores-fiscais, deve ocorrer em seu estabelecimento, não obrigando o contribuinte a enviar seus livros ou documentos à dependência da Delegacia da Receita Federal (DRF) ainda mais se tratando de DRF de outra jurisdição, seja por correio ou outro meio informado. Afirma que seria necessário o comparecimento do auditor-fiscal ao estabelecimento da empresa autuada, para aferição, *in loco,* dos livros fiscais requisitados.

Acrescenta que, a despeito da não apresentação do Livro de Registro e Apuração do IPI, a autuação fiscal prosseguiu e foi concluída sem prejuízo, fundamentada em notas fiscais e divergências apontadas pelo próprio fiscal. Assim, entende não ter se configurado a hipótese de conduta do contribuinte com intuito de atrapalhar o trabalho fiscalizatório, o que impediria a aplicação do agravamento da penalidade. Reafirma que "o não atendimento à intimação, na qual eram solicitados os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal do contribuinte, não obstou o procedimento fiscal, já que nestes casos a legislação de regência permite que o lucro seja arbitrado, não podendo tal situação, por si só, motivar o agravamento da multa".

Da multa confiscatória.

Alega que os percentuais de multa aplicados ferem os princípios do não confisco, da capacidade contributiva, da razoabilidade e da proporcionalidade, pois afirma não ter havido intenção de fraudar o Fisco. Junta excertos de doutrina e de julgados sobre o tema.

Finaliza requerendo o acolhimento da impugnação, para que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, por vício material, ou por não ter sido respeitada a jurisdição do auditor-fiscal e os limites do termo de procedimento fiscal. Alternativamente, requer a improcedência da autuação, pela análise de seu mérito.

A Contribuinte recebeu a Intimação SECAT 743/2018 (fls. 915-916) em data de 14/05/2018 (fls. 918-919), apresentando o Recurso Voluntário de fls. 922 a 957 por meio de protocolo eletrônico em data de 13/06/2018, conforme Termo de Análise de Juntada de fls. 921.

Em síntese, a defesa alicerça suas razões nos seguintes argumentos:

i) Duplicidade de Procedimentos Fiscais nos estabelecimentos da empresa;

ii) Nulidade da Fiscalização por excesso de prazo;

iii) Ausência de motivação para autuação;

iv) Indevida metodologia para apuração do IPI;

v) Ausência de Demonstração do Procedimento Utilizado e da Composição do Montante Autuado: Não Determinação da Matéria Tributável e do Fato Gerador;

vi) Não ocorrência do embaraço à fiscalização;

vii) Multa confiscatória.

DOCUMENTO VALIDADO

Ao analisar o processo, esta Relatora inicialmente propôs a **Resolução nº 3402-001.704 (e-fls. 971-980)**, acatada por maioria de votos pelo Colegiado, convertendo o julgamento do recurso em diligência para as seguintes providências:

> *i) Esclareça acerca das respostas informadas pela Contribuinte em Recurso Voluntário, reiteradas em item 2.1 desta resolução;*
>
> *ii) Intime a Recorrente, nos termos do item 2.2 desta resolução, fixando prazo para que apresente o Livro de Apuração do IPI referente ao período fiscalizado, bem como outros documentos que julgar necessários, sob pena de preclusão e julgamento deste processo no estado em que se encontra;*
>
> *iii) Proceda à análise dos documentos que serão entregues pela Contribuinte e à conferência com os valores já obtidos e lançados em procedimento fiscal anterior;*
>
> *iv) Elabore Relatório Conclusivo com a manifestação da fiscalização acerca do resultado da diligência;*
>
> *v) Proceda às intimações da Contribuinte e da Fazenda Nacional para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.*

Em cumprimento, a Contribuinte foi intimada através do Termo de Intimação Fiscal n.º 01 (e-fls. 983), com prorrogação do prazo concedida às fls. 986, apresentando a manifestação de e-fls. 993-995), e documentos de e-fls. 996-65.468

Relatório de Diligência Fiscal juntado às fls. 65.469-65.474, sobre o qual se manifestou a Recorrente às fls. 65.478-65.488.

Ciência da PGFN às fls. 65.495, com retorno para julgamento através do Despacho de Encaminhamento de fls. 65.498.

Após, o julgamento do recurso foi novamente convertido em diligência através da Resolução nº 3402-002.979, possibilitando a conclusão da **Resolução nº 3402- 001.704**, através da análise do levantamento já obtido com o procedimento fiscal anterior, confrontando com o Livro de Apuração do IPI e, assim, resultando em melhor análise e formação de convicção por este Colegiado.

Realizada a diligência, o processo retornou para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Como já analisado em Resolução nº 3402-001.704, o recurso é tempestivo, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Preliminarmente

2.1. Pede a Recorrente pela nulidade do auto de infração, o que faz com base nos seguintes argumentos:

- ✓ **Duplicidade de procedimentos fiscais nos estabelecimentos da empresa e conflito de jurisdição**:

A empresa possui matriz, localizada em Vinhedo/SP, e duas filiais, sendo uma delas em Jundiaí/SP(filial 01) e a outra em Vinhedo/SP (filial 02). Também informa que houve a emissão de dois Termos de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) distintos, um deles pela Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto/SP e o outro pela Delegacia da Receita Federal em Sorocaba/SP. O primeiro deles, TDPF nº. 08.1.09.00-2016-00591-8, expedido pela DRF de Ribeirão Preto para a Filial 01, e o segundo, TDPF nº. 08.1.1.00-2016-00533, expedido pela DRF de Sorocaba para a Filial 02. Relata que ambos os procedimentos têm o mesmo objeto: fiscalização do IPI, referente ao mesmo período de apuração. Acrescenta que o procedimento fiscal ora combatido se refere ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº. 08.1.1.00-2016-00533, lavrado pela Delegacia da Receita Federal de Sorocaba/SP contra a filial 02.

- ✓ **Ausência de pressupostos para majoração do percentual de multa aplicada:**

i) Ao longo do procedimento fiscal, houve envio de 5 Termos de Intimação, para os quais foram enviadas respostas, contendo a justificativa para a não apresentação do Livro Registro de Apuração do IPI (RAIPI) requerido em todas essas intimações. Junta demonstrativos do envio de correspondência, cujos dados de postagem divergem dos informados no Relatório Fiscal e reproduzido na tabela I;

ii) Manteve aberto o canal de comunicação com o fiscal autuante e não se recusou a prestar qualquer informação requisitada. Todavia entende que o procedimento de fiscalização, ao ser conduzido por autoridade fiscal de Sorocaba, jurisdição diversa à da empresa, poderia lhe causar prejuízos financeiros, risco de extravio de documentos fiscais, bem como prejudicar o andamento da outra fiscalização, sob responsabilidade da DRF Ribeirão Preto;

iii) Houve violação da legislação vigente, ensejando iliquidez e incerteza da obrigação tributária, o que teria maculado o auto de infração e tornado o crédito tributário inexigível;

iv) A mera consulta ao sítio da Receita Federal não foi o suficiente para esclarecer os questionamentos da Recorrente acerca dos procedimentos adotados pela fiscalização, portanto, em suas respostas solicitou alguns esclarecimentos ao Fisco

DOCUMENTO VALIDADO

Original

exercendo seu direito constitucionalmente garantido, em assim sendo, o Fisco não pode se basear em meras suposições de que a Recorrente estaria agindo com intenção de causar embaraço à fiscalização.

✓ **Vício material:**

i) **Nulidade do Auto de Infração por ausência de motivação clara e objetiva.**

➢ *A "autoridade fiscal não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram à lavratura do auto de infração", ofendendo os pressupostos intrínsecos do lançamento, definidos pelo art. 142 do CTN. Também cita o art. 50 da Lei nº 9.784/99, e argui ausência de motivação, indicação dos fatos e fundamentos jurídicos no lançamento efetuado. Reforça que a validade do ato administrativo depende de requisitos de competência do agente, de observância de elementos formais, em conformidade com a lei e com a devida exposição dos fatos e fundamentos jurídicos. Conclui que o auto de infração deve ser considerado nulo, conforme preconiza o art. 2º da Lei nº 4.717/65.*

ii) **Nulidade da Fiscalização – Excesso de Prazo:**

➢ *O motivo exposto no Auto de Infração - falta de pagamento do IPI, apurado em procedimento que constatou "divergência de valores encontrados entre o cotejamento das declarações de DIPJ, DCTF e Nfe" configura situação de "falta de declaração por parte do Contribuinte", e que esse entendimento foi corroborado pelo próprio Auditor Fiscal, ao descrever os procedimentos adotados no curso da fiscalização;*

➢ *No caso do IPI, sua apuração se dá através da "escrituração no Livro de Apuração do IPI dos contribuintes, onde constará, obrigatoriamente, os débitos pelas suas operações de saídas de produtos industrializados, e o montante de créditos referente às operações anteriores e de bens que entraram no seu estabelecimento. O confronto entre ambos (débito e crédito) resultará um saldo, que poderá ser recolhido ou transferido para ser compensado no período subsequente da apuração, consoante estabelece os artigos 383, 459 477, do RIPI/10." Alega que apuração do IPI deve ser alicerçada no Livro de Apuração do IPI, de tal sorte que, na sua ausência, não é possível que a fiscalização apure os valores do imposto apenas com base nas Notas Fiscais eletrônicas. Não tendo havido acesso ao Livro de Registro de Apuração do IPI, o Auditor Fiscal não poderia efetuar seu lançamento apenas com as documentações presente no ambiente do Sistema Público de Escrituração Digital – Sped;*

➢ *Há contradição entre a fundamentação da autuação exposta no Relatório Fiscal (falta de declaração do IPI pelo contribuinte) com a descrição da infração constante no corpo do Auto de infração (falta de declaração/recolhimento do saldo devedor do IPI escriturado, total ou parcial), resultando em nulidade por ausência de motivação clara e objetiva.*

2.2. Com relação às nulidades apontadas em defesa, passo à análise das informações que embasam o Auto de Infração, Relatório Fiscal e respectivos anexos (fls. 70-797):

A empresa Recorrente é contribuinte do IPI, cujo objeto social é a "industrialização e comercialização de caixas, embalagens e acessórios de papelão ondulado, com atividade auxiliar de escritório administrativo", e tem por atividade principal o CNAE 1733-8-00 – Fabricação de chapas e de embalagens de papelão ondulado.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Após Procedimento Fiscal foi lavrado o Auto de Infração perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba-SP, no qual foi exigido o Imposto sobre Produtos Industrializados, no valor total de R$ 49.963.140,14 (quarenta e nove milhões, novecentos e sessenta e três mil, cento e quarenta reais e quatorze centavos), assim discriminado:

- R$ 19.293.781,29, referente ao imposto;
- R$ 21.705.503,90, a título de multa de ofício
- R$ 8.963.854,95, a título de juros de mora

Foi apontada como infração a falta de declaração e recolhimento dos saldos devedores de IPI, apurados nas saídas de produtos industrializados, com o seguinte detalhamento quanto aos fatos geradores e apuração efetuada pela Fiscalização:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IPI - DEMAIS PRODUTOS
INFRAÇÃO: FALTA DE DECLARAÇÃO/RECOLHIMENTO DO SALDO DEVEDOR DO IPI ESCRITURADO (TOTAL OU PARCIAL) - VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS (COM PARTE DO VALOR RECOLHIDO)

O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial deixou de recolher o imposto, em desrespeito à legislação do imposto, conforme consta no Relatório Fiscal e seus anexos.

Fato Gerador	Imposto (R$)	Multa (%)
31/01/2013	1.531.128,78	112,50
28/02/2013	1.252.495,94	112,50
31/03/2013	1.429.071,49	112,50
30/04/2013	1.554.142,14	112,50
31/05/2013	1.696.238,26	112,50
30/06/2013	1.454.942,60	112,50
31/07/2013	1.736.722,52	112,50
31/08/2013	1.726.460,07	112,50
30/09/2013	1.815.134,13	112,50
31/10/2013	2.190.620,51	112,50
30/11/2013	1.953.810,17	112,50
31/12/2013	1.643.548,18	112,50

O procedimento fiscal foi originado em análises dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil – RFB, com base nos dados extraídos do Sistema Receitanet BX, por intermédio do SPED NF-e, bem como da ferramenta ContÁgil.

Concluiu a Fiscalização que foram apuradas divergências entre os débitos de IPI declarados pelo contribuinte em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica – DIPJ, no ano-calendário 2013 e os valores levantados através das notas fiscais eletrônicas (NF-e) de entrada e de saída, como contribuinte, bem como as NF-e de entrada e de saída, como participante.

O levantamento foi realizado sem análise do Livro Registro de Apuração do IPI – RAIPI.

No DIPJ do ano calendário 2013, exercício 2014, extraiu-se as seguintes informações:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DIPJ – Apuração do Saldo de IPI (Ficha 20)	Valor
- DIPJ - 02-Saldo Credor Período Anterior (Janeiro)	0,00
- DIPJ - 03-Débito	27.123.896,95
- DIPJ - 04-Crédito	26.433.363,45
- DIPJ - 05-Saldo Apurado IPI (Dezembro)	690.533,50

DCTF – IPI (Cod Receita 5123)	Valor
- Valor Total do Débito	690.533,50
- Valor Pagamento DARF	690.533,50

Em Relatório Fiscal de fls. 70-76 foram indicados os seguintes valores mensais de apuração do IPI:

VALOR DO IPI					
Período de apuração	NF-e Contribuinte Saída (A)	NF-e Contribuinte Entrada (B)	NF-e Participante Saída (C)	NF-e Participante Entrada (D)	TOTAL (A-B-C+D)
Janeiro 2013	1.998.362,99	36.594,19	430.640,02	0,00	1.531.128,78
Fevereiro 2013	1.686.925,05	32.055,02	402.568,25	194,16	1.252.495,94
Março 2013	1.897.727,44	32.298,38	436.617,57	260,00	1.429.071,49
Abril 2013	2.121.392,54	33.334,06	533.916,34	0,00	1.554.142,14
Maio 2013	2.249.878,81	36.274,80	517.365,75	0,00	1.696.238,26
Junho 2013	2.005.801,55	34.454,91	516.404,12	0,08	1.454.942,60
Julho 2013	2.367.270,84	73.061,39	557.486,93	0,00	1.736.722,52
Agosto 2013	2.358.571,86	40.307,29	591.804,50	0,00	1.726.460,07
Setembro 2013	2.388.348,29	51.165,28	522.131,68	82,80	1.815.134,13
Outubro 2013	2.868.858,49	46.050,01	637.330,65	5.142,68	2.190.620,51
Novembro 2013	2.703.965,58	41.551,86	718.793,29	10.189,74	1.953.810,17
Dezembro 2013	2.263.093,25	54.311,76	565.328,50	95,19	1.643.548,18
Total 2013	26.910.196,69	511.458,95	6.430.387,60	15.964,65	19.984.314,79

Igualmente foram apurados os recolhimentos de IPI, código de receita 5123, para o período fiscalizado, constando os seguintes valores de IPI lançados, com a dedução dos valores recolhidos:

VALOR DO IPI			
Período de apuração	Valor Apurado	Valor Recolhido Cód. Receita 5123	Diferença Lançada
Janeiro 2013	1.531.128,78	51.581,50	1.479.547,28
Fevereiro 2013	1.252.495,94	53.335,27	1.199.160,67
Março 2013	1.429.071,49	54.668,65	1.374.402,84
Abril 2013	1.554.142,14	57.128,74	1.497.013,40
Maio 2013	1.696.238,26	58.556,96	1.637.681,30
Junho 2013	1.454.942,60	57.678,61	1.397.263,99
Julho 2013	1.736.722,52	58.312,74	1.678.409,78
Agosto 2013	1.726.460,07	58.779,24	1.667.680,83
Setembro 2013	1.815.134,13	59.308,25	1.755.825,88
Outubro 2013	2.190.620,51	59.901,33	2.130.719,18
Novembro 2013	1.953.810,17	61.099,35	1.892.710,82
Dezembro 2013	1.643.548,18	60.182,86	1.583.365,32
Total 2013	19.984.314,79	690.533,50	19.293.781,29

Estão nas fls. 77 a 791, os anexos com planilhas com análise das Notas Fiscais objeto da autuação.

Das informações trazidas a este voto, é possível verificar que o auto de infração apontou e descreveu claramente o fato e apuração que deu ensejo ao lançamento, bem como a capitulação e valores que compõem a base de cálculo do crédito tributário exigido.

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo e/ou insuficiente, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal, de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Não há ausência de motivação, uma vez que o Auditor Fiscal estabeleceu a conexão entre os meios de prova coletados (dados extraídos do Sistema Receitanet BX, por intermédio do SPED NF-e, bem como da ferramenta ContÁgil) e a conclusão que levou ao lançamento.

Por sua vez, o rito processual do Decreto nº 70.235/1972 foi devidamente respeitado no litígio em análise, sendo a contribuinte devidamente cientificada, instaurando-se a fase litigiosa do procedimento com a apresentação tempestiva da defesa, pela qual foram apontados, detalhadamente, todas as matérias objeto de irresignação, demonstrando conhecimento pormenorizado do ato administrativo.

Ademais, cumpre observar que a Contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente garantidos. Foram feitas várias intimações para possibilitar a apresentação dos livros contábeis e documentos passíveis de demonstrar as razões modificativas ou extintivas da autuação, nos termos previstos pelo artigo 373, inciso II do Código de Processo Civil.

Como relatado, através da Resolução nº 3402-001.704 (e-fls. 971-980), em atenção à necessária busca pela verdade material, este Colegiado converteu o julgamento do recurso em diligência, oportunizando o confronto entre o levantamento já obtido em procedimento fiscal com o Livro de Apuração do IPI da Contribuinte.

Por tais razões, resta claro que inexiste nulidade a ser sanada, e não estão configuradas as hipóteses do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual são nulos somente os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Por tais razões, afasto a nulidade pleiteada pela Recorrente.

2.3. Com relação ao argumento de duplicidade na autuação e de vício quanto à jurisdição fiscal, igualmente não assiste razão à defesa, considerando os fundamentos demonstrados pelo ilustre julgador de primeira instância, abaixo reproduzidos:

> Iniciando pela argumentação quanto à jurisdição fiscal, cabe relembrar aqui o conceito de contribuinte perante a legislação do IPI :
>
> > **Decreto 7212/2010(RIPI/2010)**
> >
> > Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte:
> >
> > *I – o importador, em relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira (Lei no 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea "b");*
> >
> > *II – o industrial, em relação ao fato gerador decorrente da saída de produto que industrializar em seu estabelecimento, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea "a");*
> >
> > *III – o estabelecimento equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea "a"); e*
> >
> > *IV – os que consumirem ou utilizarem em outra finalidade, ou remeterem a pessoas que não sejam empresas jornalísticas ou editoras, o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, quando alcançado pela imunidade prevista no inciso I do art. 18 (Lei no 9.532, de 1997, art. 40).*
> >
> > ***Parágrafo único. Considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial ou comerciante, em relação a cada fato gerador que decorra de ato que praticar (Lei no 5.172, de 1966, art. 51, parágrafo único)**.(gn)*
>
> **Constata-se que, nos termos do art. 24, II, do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI 2010), o contribuinte desse tributo é *o industrial, em relação ao fato gerador decorrente da saída de produto que industrializar em seu estabelecimento, bem como quanto aos demais***

DOCUMENTO VALIDADO

fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei nº 4.502/1964, art. 35, inciso I, alínea "a") .

Conforme consta no Relatório Fiscal que acompanha o Auto de Infração, a consulta ao cadastro CNPJ da RFB e demais documentos do estabelecimento, revelou que sua atividade está classificada no CNAE "1733-8-00 – Fabricação de chapas e de embalagens de papelão ondulado", fato que a enquadra no campo de incidência do IPI.

Já a leitura do parágrafo único daquele mesmo dispositivo legal aborda o princípio da autonomia dos estabelecimentos, consagrado no parágrafo único do art. 51 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, e no inciso IV do art. 609 do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2010), abaixo transcritos:

> *Código Tributário Nacional:*
>
> *Art. 51. Contribuinte do imposto é:*
>
> .....
>
> *Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo* ***qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.***
>
> *RIPI/2010:*
>
> *Autonomia dos Estabelecimentos*
>
> *Art. 384. Cada estabelecimento, seja matriz, sucursal, filial, agência, depósito ou qualquer outro, manterá o seu próprio documentário, vedada, sob qualquer pretexto, a sua centralização, ainda que no estabelecimento matriz (Lei nº 4.502, de 1964, art. 57).*
>
> *Conceitos e Definições*
>
> *Art. 609. Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições:*
>
> .....
>
> *IV -* ***são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica****;(gn)*

Portanto, em decorrência de suas atividades e em face do princípio da autonomia dos estabelecimentos, previsto na legislação do IPI, o estabelecimento industrial ou equiparado a industrial onde seja executada qualquer das operações consideradas de industrialização (transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento e renovação), de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento, será obrigado ao pagamento do imposto como contribuinte.

Como corolário, surge o sujeito passivo da obrigação acessória, ou seja, a pessoa obrigada às prestações ou informações que constituam o objeto do tributo. Um exemplo de obrigação acessória relativa ao IPI é a escrituração do Livro de Apuração do IPI. Uma vez inserida na categoria de contribuinte do IPI, independentemente do volume dessas operações, o estabelecimento estará sujeito ao cumprimento das correspondentes obrigações acessórias, como, por exemplo, a escrituração dos livros fiscais correspondentes, bem como a transcrição dessas informações na "Pasta IPI" da DIPJ do respectivo exercício.

Nesse diapasão, não cabe alegar aqui a concomitância das ações fiscais conduzidas nas unidades de Jundiaí e de Vinhedo, haja vista serem contribuintes distintos perante a legislação desse imposto. E também por isso, ineficaz a alegação de que o envio do Livro Registro de Apuração do IPI requisitado pela Fiscalização de Sorocaba prejudicaria os trabalhos conduzidos pela unidade de Ribeirão Preto, haja vista serem, perante a legislação do IPI, fiscalizações independentes, em contribuintes distintos. (sem destaques no texto original)

DOCUMENTO VALIDADO

Ademais, reitero que não estão configuradas as hipóteses do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, uma vez que os atos e termos não foram lavrados por pessoa incompetente e não restou configurada a preterição do direito de defesa.

Pelas mesmas razões, afasto a alegação de duplicidade de autuação e de vício quanto à jurisdição fiscal.

2.4. Por sua vez, com relação ao argumento de ausência de pressupostos para majoração do percentual de multa aplicada e nulidade da autuação por excesso de prazo, cumpre reproduzir os fatos elencados em Relatório Fiscal que embasou o auto de infração:

> **6. Histórico das Intimações**
>
> O procedimento fiscal na pessoa jurídica acima identificada teve início em 26/09/2016, através do envio do Termo de Intimação Fiscal (TIF) Nº 001, cuja ciência deu-se em 06/10/2016, através dos correios, com aviso de recebimento – AR.
>
> Entre outros documentos, foi solicitado à fiscalizada informações sobre a existência de processos judicial relativos a quaisquer aspectos jurídicos do tributo fiscalizado, a apresentação do livro RAIPI e esclarecer as divergências encontradas entre os valores declarados em DIPJ/DCTF e aqueles apurados/estimados pela Fiscalização, com a utilização das notas fiscais eletrônicas – NF-e da empresa, de entrada e de saída, como contribuinte e como participante.
>
> Em resposta, a fiscalizada declarou em 13/10/2016, que não possuía processos judiciais em relação ao tributo fiscalizado, sem apresentar esclarecimentos em relação às divergências levantadas pela Fiscalização e também não apresentou o Livro RAIPI.
>
> Em 25/11/2016, a fiscalizada foi intimada através do TIF Nº 002, cuja ciência deu-se em 02/12/2016, através dos correios, com aviso de recebimento – AR. Nela, a fiscalizada era intimada a apresentar livro RAIPI e esclarecer as divergências encontradas entre os valores declarados em DIPJ/DCTF e aqueles apurados/estimados pela Fiscalização, com a utilização das notas fiscais eletrônicas – NF-e da empresa, de entrada e de saída, como contribuinte e como participante.
>
> Em resposta, em 19/12/2016, a fiscalizada nada esclareceu, nem apresentou o Livro RAIPI.
>
> Em 25/01/2017, a fiscalizada foi intimada através do TIF Nº 003, cuja ciência deu-se em 31/01/2017, através dos correios, com aviso de recebimento – AR. Nela, a fiscalizada era intimada a apresentar livro RAIPI e esclarecer as divergências encontradas entre os valores declarados em DIPJ/DCTF e aqueles apurados/estimados pela Fiscalização, com a utilização das notas fiscais eletrônicas – NF-e da empresa, de entrada e de saída, como contribuinte e como participante.
>
> Em resposta, em 09/02/2017, a fiscalizada nada esclareceu, nem apresentou o Livro RAIPI.
>
> Em 21/03/2017, a fiscalizada foi intimada através do TIF Nº 004, cuja ciência deu-se em 30/03/2017, através dos correios, com aviso de recebimento – AR. Nela, a fiscalizada era intimada a apresentar livro RAIPI e esclarecer as divergências encontradas entre os valores declarados em DIPJ/DCTF e aqueles apurados/estimados pela Fiscalização, com a utilização das notas fiscais eletrônicas – NF-e da empresa, de entrada e de saída, como contribuinte e como participante.
>
> Não houve resposta da empresa em relação ao TIF 004.
>
> Em 12/04/2017, a fiscalizada foi intimada através do TIF Nº 005, cuja ciência deu-se em 24/04/2017, através dos correios, com aviso de recebimento – AR. Nela, a fiscalizada era intimada a apresentar livro RAIPI e esclarecer as divergências encontradas entre os valores declarados em DIPJ/DCTF e aqueles apurados/estimados pela Fiscalização, com a utilização das notas fiscais eletrônicas – NF-e da empresa, de entrada e de saída, como contribuinte e como participante.

DOCUMENTO VALIDADO

> Em resposta, em 12/05/2017, a fiscalizada nada esclareceu, nem apresentou o Livro RAIPI.
>
> Em 27/06/2017, foi lavrado o Termo de Embaraço à Fiscalização nº 001, cuja ciência deu-se em 05/07/2017, através dos correios, com aviso de recebimento – AR. Tal termo é decorrente da recusa da fiscalizada em apresentar o Livro RAIPI, bem como os esclarecimentos em relação às divergências encontradas entre os valores declarados em DIPJ/DCTF e aqueles apurados/estimados pela Fiscalização, com a utilização das notas fiscais eletrônicas – NF-e da empresa, de entrada e de saída, como contribuinte e como participante, solicitados através dos Termos de Intimações Fiscais nº 001, 002, 003, 004 e 005.
>
> Pelo histórico acima, e pela dificuldade de obter da fiscalizada qualquer esclarecimento em relação às divergências encontradas, passou-se à apuração das infrações, tendo como base as informações nos disponíveis nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil – RFB.

Pela análise dos fatos ocorridos durante o procedimento fiscal, é possível constatar que o procedimento iniciado em 26/09/2016 somente foi finalizado em 04/08/2017, após várias concessões de prazos solicitando documentos e esclarecimentos para instrução da fiscalização.

Imperioso ponderar que o prazo para a conclusão do procedimento fiscal que resultou no lançamento contestado é perfeitamente justificável, considerando os detalhes que envolvem o caso para o aprofundamento da investigação que competiu à autoridade fiscal.

Ponderou o Auditor Fiscal em Relatório à diligência que "*todos os documentos apresentados pelo contribuinte, no curso do procedimento fiscal encontram-se no Processo Administrativo nº 10855.723455/2017-56, na ordem cronológica de apresentação, ou seja, imediatamente após as referidas intimações (páginas 7 à 60).* ***Apesar de intimada várias vezes a apresentar os esclarecimentos referentes às divergências apontadas, bem como a apresentar o Livro RAIPI, a fiscalizada não atendeu a esses requisitos em suas respostas. As simples respostas às intimações, sem contudo atender plenamente ao que lhe é solicitado, não caracteriza cumprimento da obrigação por parte do contribuinte e no caso em questão****, ficou caracterizado como embaraço à fiscalização, com a aplicação das penalidades legais cabíveis*".

Outrossim, a falta de atendimento às intimações pela Contribuinte leva ao entendimento pela resistência considerada, nos termos previstos pelo Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), vigente na época dos fatos, e que assim previa:

> Embaraço e Desacato
>
> Art. 919. Os que desacatarem, por qualquer maneira, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções e os que, por qualquer meio, impedirem a fiscalização serão punidos na forma do Código Penal, lavrando o funcionário ofendido o competente auto que, acompanhado do rol das testemunhas, será remetido ao Procurador da República pela repartição competente (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).
>
> **Parágrafo único. Considera-se como embaraço à fiscalização a recusa não justificada da exibição de livros auxiliares de escrituração, tais como o Razão, o Livro Caixa, o Livro Registro de Inventário, o Contas-Correntes e outros registros específicos pertinentes ao ramo de negócio da empresa**.(gn)

Portanto, deve ser afastado o argumento sobre nulidade por excesso de prazo, bem como mantida a majoração na multa aplicada.

3. Mérito

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Como já mencionado neste voto, argumenta a Recorrente pela ausência de determinação da matéria tributável, do fato gerador e da formação da base de cálculo do IPI, considerando, segundo sua ótica, não ter havido suficiente demonstração da ocorrência do fato gerador do imposto exigido, assim como da metodologia de apuração dos valores não recolhidos.

Argumenta, ainda, que ao efetuar a reapuração dos valores do IPI, por só considerar as Notas Fiscais eletrônicas, o Auditor Fiscal deixou de considerar hipóteses permitidas em lei para o creditamento, e que não são destacados em notas fiscais, como por exemplo, aquisições de atacadista não contribuinte.

Da análise dos fatos extraídos do Relatório Fiscal e acima colacionados, a Fiscalização apurou divergências entre os débitos declarados à RFB e os valores levantados através das notas fiscais eletrônicas (NF-e) de entrada e de saída, como contribuinte, bem como as NF-e de entrada e de saída, como participante, e sem análise do Livro Registro de Apuração do IPI – RAIPI. Com isso, a autuação foi lavrada com base nos dados extraídos do Sistema Receitanet BX, por intermédio do SPED NF-e, bem como da ferramenta ContÁgil.

Como observado pelo ilustre julgador *a quo,* não houve arbitramento de valores, posto que os dados das notas fiscais permitiram o cálculo preciso dos débitos e dos créditos gerados em cada uma das operações nelas registradas. As notas fiscais eletrônicas foram consideradas em sua totalidade e são, no caso concreto, documento fiscal apto a subsidiar a auditoria fiscal, ainda que ausente o Livro de Registro de Apuração do IPI.

Com isso, a partir das notas emitidas pela fiscalizada e por empresas fornecedoras desta, foi possível apurar os saldos devedores objeto da autuação.

Reporto ao Item 2.2 deste voto.

Por sua vez, destaco novamente que, através da Resolução nº 3402-001.704 (e-fls. 971-980), o julgamento do recurso foi convertido em diligência, oportunizando o confronto entre o levantamento já obtido em procedimento fiscal com o Livro de Apuração do IPI da Contribuinte.

Não cabe o argumento de que os cálculos realizados pela fiscalização não estão demonstrados de modo pormenorizado os créditos que foram apurados, o que embaraça a compreensão pelo contribuinte dos cálculos apresentados pelo Fisco dificultando o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Inclusive, as planilhas apontadas nos anexos que instruem o Relatório Fiscal (Anexos "a" a "D" – fls. 77-791) demonstram o zelo com o qual a Fiscalização laborou na apuração das irregularidades apontadas.

Pondero que a diligência realizada para análise e confronto com o Livro de Apuração do IPI referente ao período fiscalizado, resultou infrutíferas, considerando os seguintes esclarecimentos da Fiscalização:

> **6 Da Intimação para apresentação de documentos a diligenciar**
>
> Através do Termo de Intimação Fiscal (TIF) Nº 001, de 26/03/2019, cuja ciência se deu em 29/03/2019, através de AR, a fiscalizada foi intimada a:
>
> 1. Apresentar o Livro de Registro de Apuração de IPI (RAIPI), assinado pelo representante legal;
>
> 2. Apresentar os documentos que originaram todos os lançamentos efetuados no Livro de Registro e Apuração de IPI (RAIPI);

DOCUMENTO VALIDADO

3. Apresentar a comprovação dos pagamentos e recebimentos de todos os lançamentos efetuados no Livro de Registro e Apuração de IPI (RAIPI); e

4. Esclarecer a origem dos créditos de IPI, apurados na Ficha 20 da DIPJ, anexando planilha como nome e CNPJ do emitente; descrição, classificação fiscal, valor dos produtos e alíquota aplicada.

Após atendimento de pedido prorrogação de prazo, a diligenciada apresentou os documentos para análise, os quais foram em sua totalidade juntados ao Processo Administrativo nº 10855.723455/2017-56 (páginas 988 à 65.468).

7 Da análise da entrega dos documentos

No exercício das atribuições de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (RFB) e de acordo com os artigos 506, 507, 509 e 511 do Decreto nº 7.212/2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI), procedeu-se a análise dos documentos apresentados pela empresa diligenciada.

7.1 Da resposta apresentada pela diligenciada

No documento intitulado "Petição" (páginas 993 à 995), datado de 16/04/2019, a empresa diligenciada relaciona os documentos que está apresentando, em atendimento ao TIF nº 001. O quadro abaixo apresenta a análise dos itens da intimação e o que foi apresentado em resposta.

Item TIF Nº 001	Item na "Petição"	Avalição
1	2	Atendido
2	3 e 4	Atendido parcialmente
3	6	Não atendido
4	5 e 7	Atendido parcialmente

Em relação ao item 2 do TIF Nº 001, a diligenciada foi intimada a apresentar os documentos que originaram os créditos e débitos dos lançamentos efetuados no Livro RAIPI. **No item 5 de sua resposta, cita supostos créditos relativos a exercícios anteriores, porém não anexou os documentos que pudessem comprovar as origens desses créditos**.

Em relação ao item 3 do TIF Nº 001, a diligenciada foi intimada a apresentar a comprovação dos pagamentos e recebimentos de todos os lançamentos efetuados no Livro RAIPI. Em sua resposta, alegou não possuir tais documentos e também não solicitou qualquer prorrogação de prazo para atendimento a esse requisito, deixando claro que não os possui.

Em relação ao item 4 do TIF Nº 001, a diligenciada foi intimada a esclarecer as origens dos créditos lançados na Ficha 20 da DIPJ, apresentando as planilhas relativas a tais lançamentos. **No item 5 de sua resposta, anexou planilhas (páginas 1049 à 2161) relativas a anos-calendários anteriores, não apresentando as planilhas relativas ao ano-calendário 2013**.

7.2 Da análise prévia do Livro RAIPI apresentado

No documento intitulado "Documentos Comprobatórios – Outros – VOL 1" (páginas 1013 à 1048), **a empresa diligenciada apresentou o Livro RAIPI, referente ao ano-calendário 2013. O quadro abaixo os valores dos créditos, débitos e saldos devedores, para cada uma das competências do período diligenciado e algumas irregularidades constatadas**.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Competência	Créditos	Débitos	Saldo devedor	Observação
01/2013	1.969.030,31	2.020.611,81	51.581,50	
02/2013			-	Falta página 7
03/2013	1.852.367,73	1.907.036,38	54.668,65	
04/2013	2.066.098,59	2.123.227,33	57.128,74	
05/2013	2.196.249,58	2.254.806,54	58.556,96	
06/2013	1.946.348,78	2.004.027,39	57.678,61	
07/2013	2.291.319,39	2.349.632,13	58.312,74	
08/2013	2.280.881,94	2.339.661,18	58.779,24	Falta página 26
09/2013	2.348.195,38	2.407.503,63	59.308,25	
10/2013	2.808.504,31	2.868.405,64	59.901,33	
11/2013	2.639.981,26	2.701.081,11	61.099,85	
12/2013	2.199.469,01	2.259.651,87	60.182,86	

No arquivo apresentado, foram identificadas as faltas das páginas 7 e 26, referentes às competências 02/2013 e 08/2013, respectivamente. A empresa diligenciada não apresentou justificativas para tais omissões.

7.3 Dos documentos que originaram os lançamentos no Livro RAIPI

Nos documentos intitulados "Resposta à Intimação" (páginas 2.188 à 65.468), a empresa diligenciada apresentou as Notas Fiscais Eletrônicas – NFe, que seriam, em tese, as origens dos lançamentos (créditos e débitos) do Livro RAIPI, referentes ao ano-calendário 2013. **Não foram apresentados documentos relativos aos supostos créditos de exercícios anteriores**.

Cabe ressaltar ainda, que os documentos muitos documentos apresentados entre as páginas 62.097 e 62.166, encontraram em condições totalmente inservíveis, pois são apenas fragmentos de conteúdos.

7.4 Da comprovação dos pagamentos e recebimentos dos lançamentos no Livro RAIPI

No item 6 de sua resposta, a empresa diligenciada afirma não possuir tais documentos.

7.5 Dos esclarecimentos sobre os créditos apurados na Ficha 20, da DIPJ

No item 5 de sua resposta, anexou planilhas (páginas 1049 à 2161) relativas a anos-calendários anteriores, **não apresentando as planilhas relativas ao ano-calendário 2013, tão pouco os esclarecimentos a que foi intimada a prestar, em relação aos créditos que informou na Ficha 20 de sua DIPJ, do ano-calendário 2013**.

8 Da análise dos documentos apresentados

A certificação da veracidade/autenticidade dos registros em livros fiscais se baseia nos seguintes aspectos, validados através de documentos hábeis e idôneos:

- Registros corretos e com as informações necessárias;
- Comprovação documental dos lançamentos efetuados; e
- Comprovação de sua efetiva realização, através da apresentação de documentos que certifiquem a sua ocorrência.

Para atender a esses requisitos, **buscou-se junto à empresa diligenciada, as informações/documentos e o Livro RAIPI, os quais foram detalhadamente informados no TIF Nº 001.**

Em que pese a elevada quantidade de documentos apresentados pela empresa diligenciada, que totalizaram mais de 64.000 páginas, sendo em sua maioria NFe, muitas das informações solicitadas, ou não foram fornecidas, ou vieram incompletas, conforme já analisado no item 7 do presente relatório.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> **Em relação aos supostos créditos, referentes a exercícios anteriores, a empresa diligenciada efetuou os registros no Livro RAIPI, sem apresentar os documentos que os originaram, bem como a comprovação dos respectivos pagamentos/recebimentos, ficando totalmente prejudicada a certificação de tais créditos**.
>
> Já a falta de páginas no Livro RAIPI apresentado, impediu a plena certificação do mesmo.
>
> **Em relação à falta de comprovação dos efetivos pagamentos/recebimentos, tal deficiência impediu a certificação dos supostos créditos/débitos lançado no Livro RAIPI, no ano-calendário 2013. Some-se a isso, a falta das planilhas que poderiam demonstrar como foram gerados tais valores, pois os registros no Livro RAIPI foram apresentados de forma consolidada.**
>
> **Pelo acima exposto, não foi possível certificar a validade/integridade dos registros apresentados no Livro RAIPI**.
>
> **9 Das conclusões da análise**
>
> Pelo que foi relatado nos itens anteriores, nos quais foi realizada uma ampla análise de todos os documentos apresentados pela empresa diligenciada, não foi possível certificar a veracidade/integridade do Livro RAIPI apresentado.
>
> Como consequência disso, não foram encontrados novos elementos que pudessem modificar os valores já lançados no Auto de Infração. Cabe aqui ressaltar que todas as NFe das quais a empresa diligenciada é emitente (páginas 2.188 à 51.412 e 51630 à 53129) ou destinatária (páginas 51.413 à 51.629 e 53.135 à 65.468), já foram consideradas na apuração do valor do imposto sobre produtos industrializados – IPI, lançadas no Auto de Infração e detalhadas no respectivo Relatório Fiscal e seus Anexos.
>
> E, por tudo que foi apresentado no presente relatório, **conclui-se que não há elementos novos, capazes de modificar o lançamento tributário já efetuado no Processo Administrativo nº 10855.723455/2017-56**. **(sem destaques no texto original)**

Em resposta de e-fls. 65.478-65488, esclareceu a Recorrente que demonstrou a origem dos créditos do IPI, apurados na Ficha 20 da DIPJ, anexando planilha com a composição analítica (fls. 1049 a 2161), como nome e CNPJ do emitente; descrição, classificação fiscal, valor dos produtos e alíquota aplicada, tudo conforme solicitado na intimação, o que não foi analisada pela Unidade de Origem.

Destaco as seguintes observações da Contribuinte em sua manifestação:

> Em atendimento ao quanto solicitado a Manifestante apresentou resposta ao termo de intimação às fls. 993 a 995, onde esclareceu fatos e apresentou os documentos solicitados, conforme abaixo demonstrado:
>
> - Livro de Registro de Apuração do IPI (RAIPI), bem como cópias das notas fiscais de entrada referente ao período de 01/2013 a 12/2013, que ao todo somaram 60 (sessenta) mil documentos;
> - Em relação à origem dos créditos do IPI referente ao ano calendário de 2013, foram elaboradas planilhas (fls. 1049 a 2161), bem como restou esclarecido que os referidos créditos foram escriturados extemporaneamente devido a falhas no sistema da empresa;
> - Quanto aos documentos referentes ao movimento financeiro, a Manifestante esclareceu que não possuía os arquivos alusivos ao ano calendário de 2013, pois, os comprovantes de pagamento pela regra de prescrição do código civil e tendo em vista o grande volume de documentos ficam arquivados por 5 (cinco) anos;
> - No que tange a origem dos créditos do IPI, esclareceu a Manifestante que os referidos créditos são originados da exclusão do ICMS e do PIS e da COFINS da base de cálculo do IPI. Ressalta-se que houve um equívoco que nada interfere nos

> documentos juntados que os créditos também se referiam a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.
>
> Contudo da análise do Livro de Registro e Apuração do IPI (RAIPI), bem como cópias das notas fiscais de entrada referente ao período de 01/2013 a 12/2013, o Ilmo. Auditor Fiscal alegou que faltaram 2 (duas) páginas a de número 7 e 26 do RAIPI, e que a Manifestante não apresentou justificativa para tais omissões, assim sendo, afirmou que não seria possível certificar o mesmo.
>
> Posta assim a questão, é de se ressaltar que a Manifestante não apresentou justificativa para tais omissões porque não foi intimada para tal, ora, em busca da verdade material deveria a fiscalização ter intimado a empresa para apresentar as folhas faltantes ou apresentar justificativa para as omissões, vez que a fiscalização se baseou neste fato para não certificar o RAIPI.
>
> Importante se torna dizer que as folhas faltantes compõem o RAIPI, sendo que pode ter ocorrido falha no momento da digitalização dos documentos ou da juntada nos sistemas da Receita Federal, vez que foram digitalizados e juntados em torno de 64.000 (sessenta e quatro mil) documentos.

Com a resposta, a Recorrente trouxe aos autos as fls. 07 e 26 do Livro de Registro e Apuração do IPI (RAIPI).

Diante de tais fatos e, especialmente em razão dos documentos trazidos ao processo pela Contribuinte, através da Resolução nº 3402-002.979, este Colegiado, em anterior composição, novamente converteu o julgamento do recurso em diligência, possibilitando a conclusão da Resolução nº 3402-001.704, para análise do levantamento já obtido com o procedimento fiscal anterior, confrontando com o Livro de Apuração do IPI e, assim, resultando em melhor análise e formação de convicção por este Colegiado.

Em **Relatório de Diligência Fiscal de fls. 65.532 a 65.539** a Autoridade Fiscal da Unidade Preparadora assim concluiu:

> **2. ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA NOS AUTOS**
>
> ***Resolução 3402-001.704***
>
> **2.1. ANÁLISE DO LIVRO RAIPI**
>
> Durante o curso de procedimento fiscal a fiscalizada não apresentou o Livro RAIPI (AC 2013) e tampouco prestou esclarecimentos acerca das divergências encontradas entre os valores de IPI declarados em DIPJ/DCTF e aqueles apurados pela fiscalização, com a utilização de notas fiscais eletrônicas.
>
> O Livro RAIPI também não foi apresentado na Impugnação e nem mesmo no Recurso Voluntário. Tão somente após diligência demandada pelo CARF – decorrente da Resolução CARF n° 3402-001.704 – a fiscalizada apresentou seu livro de apuração de IPI, contudo incompleto. (fls. 1.013 a 1.048)
>
> Finalmente, após a ciência do Relatório de Diligência Fiscal – também decorrente da Resolução CARF n° 3402-001.704 –, a fiscalizada juntou aos autos as páginas faltantes das competências 02/2013 e 09/2013 do seu Livro RAIPI. (fls. 65.487 a 65.488)
>
> Para comparação, apresenta-se abaixo o Livro RAIPI elaborado pela fiscalização, quando da lavratura do auto de infração, e o Livro RAIPI apresentado pela recorrente nos autos do processo:

DOCUMENTO VALIDADO

RAIPI – FISCALIZAÇÃO RFB (NFE)			
PA	ENTRADAS - créditos IPI	SAÍDAS - Débitos IPI	IPI - SALDO A PAGAR
jan/13	467.234,21	1.998.362,99	1.531.128,78
fev/13	434.623,27	1.687.119,21	1.252.495,94
mar/13	468.915,95	1.897.987,44	1.429.071,49
abr/13	567.250,40	2.121.392,54	1.554.142,14
mai/13	553.640,55	2.249.878,81	1.696.238,26
jun/13	550.859,03	2.005.801,63	1.454.942,60
jul/13	630.548,32	2.367.270,84	1.736.722,52
ago/13	632.111,79	2.358.571,86	1.726.460,07
set/13	573.296,96	2.388.431,09	1.815.134,13
out/13	683.380,66	2.874.001,17	2.190.620,51
nov/13	760.345,15	2.714.155,32	1.953.810,17
dez/13	619.640,26	2.263.188,44	1.643.548,18
TOTAL	R$ 6.941.846,55	R$ 26.926.161,34	R$ 19.984.314,79

(fl. 75)

Para elaboração do Livro RAIPI a fiscalização utilizou as notas fiscais eletrônicas da empresa, como contribuinte e como participante, do AC de 2013. (fls. 77 – 791):

RAIPI – CONTRIBUINTE				
PA	ENTRADAS - créditos IPI	OUTROS CRÉDITOS	SAÍDAS - Débitos IPI	IPI - SALDO A PAGAR
jan/13	470.435,60	1.498.594,71	2.020.611,81	51.581,50
fev/13	438.319,90	1.198.930,36	1.690.585,53	53.335,27
mar/13	455.977,04	1.396.390,69	1.907.036,38	54.668,65
abr/13	546.838,91	1.519.259,68	2.123.227,33	57.128,74
mai/13	539.447,27	1.656.802,31	2.254.806,54	58.556,96
jun/13	509.028,91	1.437.319,87	2.004.027,39	57.678,61
jul/13	629.732,15	1.661.587,24	2.349.632,13	58.312,74
ago/13	659.672,84	1.621.209,10	2.339.661,18	58.779,24
set/13	530.989,57	1.817.205,81	2.407.503,63	59.308,25
out/13	646.609,09	2.161.895,22	2.868.405,64	59.901,33
nov/13	741.445,67	1.898.535,59	2.701.081,11	61.099,85
dez/13	541.199,32	1.658.269,69	2.259.651,87	60.182,86
TOTAL	R$ 6.709.696,27	R$ 19.526.000,27	R$ 26.926.230,54	R$ 690.534,00

(fls. 1.013 a 1.048)
(fls. 65.487 a 65.488)

Considerando apenas os valores de IPI relativos às colunas "ENTRADAS - créditos IPI" e "SAÍDAS - Débitos IPI", percebe-se que o saldo de IPI a pagar é maior quando apurado pela recorrente:

	ENTRADAS - créditos IPI	SAÍDAS - Débitos IPI	IPI - SALDO A PAGAR
RFB	R$ 6.941.846,55	R$ 26.926.161,34	R$ 19.984.314,79
CONTRIBUINTE	R$ 6.709.696,27	R$ 26.926.230,54	R$ 20.216.534,27
	DIFERENÇA		R$ 232.219,48

Na verdade, o que fez o saldo de IPI a pagar ser drasticamente reduzido foi a rubrica "Outros Créditos" constante no RAIPI da recorrente, informação esta que o Auditor Fiscal não possuía e não lhe foi esclarecida durante o curso do procedimento fiscal.

Abaixo, segue a discriminação da rubrica "Outros Créditos" constante do Livro RAIPI da recorrente:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

PA	VALOR	OUTROS CRÉDITOS - DISCRIMINAÇÃO
jan/13	R$ 1.498.594,71	Insumos não creditados anteriormente conforme decreto 7.212/2010
fev/13	R$ 1.198.930,36	Insumos não creditados anteriormente conforme decreto 7.212/2010
mar/13	R$ 1.396.390,69	Insumos não creditados anteriormente conforme decreto 7.212/2010
abr/13	R$ 1.519.259,68	Insumos não creditados anteriormente conforme decreto 7.212/2010
mai/13	R$ 1.656.802,31	Insumos não creditados anteriormente conforme decreto 7.212/2010
jun/13	R$ 1.437.319,87	Insumos não creditados anteriormente conforme decreto 7.212/2010
jul/13	R$ 1.661.587,24	Insumos não creditados anteriormente conforme decreto 7.212/2010
ago/13	R$ 1.621.209,10	Insumos não creditados anteriormente conforme decreto 7.212/2010
set/13	R$ 1.817.205,81	Insumos não creditados anteriormente conforme decreto 7.212/2010
out/13	R$ 2.161.895,22	Insumos não creditados anteriormente conforme decreto 7.212/2010
nov/13	R$ 185.042,00	Insumos não creditados anteriormente conforme decreto 7.212/2010
	R$ 1.386.153,25	EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO IPI
	R$ 327.340,34	EXCLUSÃO DO PIS E COFINS NA BASE DO CÁLCULO DO IPI
dez/13	R$ 1.658.269,69	EXCLUSÃO DO PIS E COFINS NA BASE DO CÁLCULO DO IPI
TOTAL	R$ 19.526.000,27	

2.2. ANÁLISE DOS AJUSTES CREDORES

Da análise do Livro de Apuração do IPI (AC 2013), constatou-se a escrituração dos seguintes **AJUSTES À CRÉDITO**, sob a rubrica "Outros Créditos":

RAIPI AC 2013 – AJUSTES À CRÉDITO – OUTROS CRÉDITOS	
Insumos não creditados anteriormente conforme decreto 7.212/2010	R$ 16.154.236,99
Exclusão do ICMS na base de cálculo do IPI	R$ 1.386.153,25
Exclusão do PIS e COFINS na base do cálculo do IPI	R$ 1.985.610,03
TOTAL – OUTROS CRÉDITOS	**R$ 19.526.000,27**

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n° 001 – decorrente da Resolução CARF n° 3402-001.704 – a recorrente juntou apenas tabelas confeccionadas em PDF, onde relacionou as supostas Notas Fiscais que teriam originado a totalidade dos ajustes credores citados acima. (fls. 1.049 – 2.161)

Como justificativa para os insumos não creditados anteriormente (R$ 16.154.236,99), informou que tais créditos não foram escriturados à época por falhas no sistema da empresa. (fl. 995 e fl. 65.482)

Em relação aos créditos originados através de cálculos que promoveram a exclusão dos tributos ICMS / PIS / COFINS da base de cálculo do IPI (R$ 3.371.763,28), a recorrente apenas limitou-se a nomear o ajuste credor, sem fundamentar legalmente ou juridicamente tal mecanismo. (fl. 995 e fl. 65.482)

Em resposta ao Relatório de Diligência Fiscal – decorrente da Resolução CARF n° 3402- 001.704 –, disse não ter juntado os documentos que originaram tais créditos pois a empresa não foi intimada a apresentá-los. (fls. 65.483)

3. INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS A DILIGENCIAR

Resolução 3402-002.979

Após análise completa do Livro RAIPI, ficou evidenciado que a recorrente diminuiu seu saldo de IPI a pagar através da escrituração de ajustes credores durante o AC de 2013.

Como não apresentou documentação que comprovasse a origem dos créditos de IPI, em 24/09/2021, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal n° 1 (TIF n° 1) – em decorrência da **nova Resolução CARF n° 3402-002.979** –, cuja ciência eletrônica se

DOCUMENTO VALIDADO

Original

deu em 24/09/2021, por meio do qual foi intimado a apresentar, no prazo de vinte dias corridos, o que se discrimina abaixo:

1. Apresentar todos os documentos fiscais relacionados na tabela intitulada "Composição Notas Fiscais de Aquisição não escrituradas anteriormente". (fls. 2.039 a 2.161)

2. Apresentar comprovante de pagamento de todos os documentos fiscais relacionados na tabela intitulada "Composição Notas Fiscais de Aquisição não escrituradas anteriormente". (fls. 2.039 a 2.161)

3. Comprovar que os documentos fiscais relacionados na tabela intitulada "Composição Notas Fiscais de Aquisição não escrituradas anteriormente" não foram escriturados a seu tempo, com aproveitamento do seu crédito correspondente. Para isso, apresentar o Livro de Apuração de IPI dos AC 2009, 2010, 2011 e 2012.

4. Apresentar a tabela intitulada "Composição Notas Fiscais de Aquisição não escrituradas anteriormente" como planilha eletrônica, em formato .XLS ou .XLSX, juntando ao processo como arquivo não paginável. (fls. 2.039 a 2.161)

5. Apresentar fundamento legal e/ou autorização judicial para excluir o ICMS da base de cálculo do IPI.

6. Apresentar todos os documentos fiscais relacionados na tabela intitulada "Composição analítica ICMS na Base de Cálculo do IPI" que tiveram a base de cálculo do IPI diminuída em razão da exclusão do valor do ICMS. (fls. 1.049 a 1.418)

7. Apresentar comprovante de recebimento de todos os documentos fiscais relacionados na tabela intitulada "Composição analítica ICMS na Base de Cálculo do IPI" que tiveram a base de cálculo do IPI diminuída em razão da exclusão do valor do ICMS. (fls. 1.049 a 1.418)

8. Apresentar a tabela intitulada "Composição analítica ICMS na Base de Cálculo do IPI" como planilha eletrônica, em formato .XLS ou .XLSX, juntando ao processo como arquivo não paginável. (fls. 1.049 a 1.418)

9. Apresentar fundamento legal e/ou autorização judicial para excluir o PIS e a COFINS da base de cálculo do IPI.

10. Apresentar todos os documentos fiscais relacionados na tabela intitulada "Composição analítica PIS e COFINS na Base do Cálculo do IPI" que tiveram a base de cálculo do IPI diminuída em razão da exclusão do valor do PIS e da COFINS. (fls. 1.419 a 2.038)

11. Apresentar comprovante de recebimento de todos os documentos fiscais relacionados na tabela intitulada "Composição analítica PIS e COFINS na Base do Cálculo do IPI" que tiveram a base de cálculo do IPI diminuída em razão da exclusão do valor do PIS e da COFINS. (fls. 1.419 a 2.038)

12. Apresentar a tabela intitulada "Composição analítica PIS e COFINS na Base do Cálculo do IPI" como planilha eletrônica, em formato .XLS ou .XLSX, juntando ao processo como arquivo não paginável. (fls. 1.419 a 2.038)

Como não atendeu ao que foi solicitado no TIF n° 1, o sujeito passivo foi REINTIMADO em 19/10/2021, através do Termo de Intimação Fiscal nº 2 (TIF nº 2), com ciência pela via eletrônica (DTE) em 21/10/2021.

Novamente, não houve resposta.

4. CONCLUSÃO

Em atendimento a Resolução CARF n° 3402-002.979, quando do confronto entre os documentos juntados pela recorrente nos autos e dos valores obtidos e lançados pela fiscalização, concluiu-se que:

DOCUMENTO VALIDADO

Considerando-se apenas os créditos e débitos de IPI contemporâneos ao AC de 2013, ou seja, os créditos e débitos destacados nos documentos fiscais emitidos e regularmente escriturados no AC de 2013, o saldo de IPI a pagar foi maior quando calculado pelo contribuinte do que quando calculado pela fiscalização.

Ajustes credores foram utilizados pelo contribuinte sob a rubrica "outros créditos" para reduzir o saldo devedor a pagar em todos os meses do AC de 2013.

Como prova de origem, apenas foram juntadas aos autos planilhas em PDF relacionando supostas NF de entrada contendo créditos extemporâneos e NF de saída donde foram excluídos o ICMS o PIS e a COFINS da base de cálculo do IPI.

Tendo sido intimado e cientificado por duas vezes, sem que houvesse resposta, não foi possível comprovar a veracidade dos ajustes credores informados no Livro RAIPI e das informações contidas nas planilhas confeccionadas em PDF e juntadas ao processo pela recorrente.

Especificamente, sobre o ajuste credor intitulado como "INSUMOS NÃO CREDITADOS ANTERIORMENTE" (R$ 16.154.236,99), a recorrente relacionou em planilhas PDF notas fiscais de aquisição, emitidas entre 01/2009 e 12/2012, cujos créditos não teriam sido escriturados à época por falhas no sistema da empresa.

Contudo, não foi possível comprovar a veracidade desses documentos fiscais e nem a legitimidade de sua apropriação extemporânea, vez que a recorrente, regularmente intimada, não apresentou os documentos fiscais que compunham as planilhas, não comprovou o pagamento pela aquisição dos insumos e tampouco comprovou que os créditos não foram escriturados a seu tempo, através da apresentação do LIVRO RAIPI dos AC de 2009 a 2012.

Cumpre citar que, para o AC de 2012, também há auto de infração de IPI formalizado contra a recorrente. No PAF de n° 11065.723885/2015-75, consta que o contribuinte não apresentou o LIVRO RAIPI (AC 2011 / 2012) durante o procedimento fiscal, o que fez com que o saldo de IPI fosse apurado pela fiscalização com base em seus documentos fiscais do período. Nesse processo, o contribuinte não apresentou o LIVRO RAIPI em nenhum momento do contencioso administrativo, tornando sua impugnação improcedente e seu recurso voluntário negado.

Desse modo, considerando que o IPI do 2012 foi apurado e lançado de ofício pela fiscalização com base nos documentos fiscais desse ano, não há como utilizar os mesmos documentos para justificar créditos extemporâneos em exercícios seguintes.

Já sobre os ajustes credores intitulados "EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO IPI" e "EXCLUSÃO DO PIS E COFINS NA BASE DO CÁLCULO DO IPI" (R$ 3.371.763,28), a recorrente relacionou em planilhas PDF notas fiscais de saída, emitidas entre 01/2009 e 01/2011, onde demonstrou o cálculo do IPI destacado a maior, por ter considerado o ICMS o PIS e a COFINS em sua base de cálculo.

Como, em seu entendimento, considerou indevida a inclusão do ICMS, do PIS e da COFINS, na composição da base de cálculo do IPI, a recorrente criou um mecanismo próprio de ressarcimento de valores de IPI via creditamento escritural.

Como não há fundamento legal para tal creditamento, o contribuinte foi intimado por duas vezes a prestar esclarecimentos acerca da legalidade ou apresentar

DOCUMENTO VALIDADO

> autorização judicial para tal mecanismo. Conforme já dito, não houve manifestação da recorrente após a ciência das intimações que continham tais questionamentos.
>
> Por todo o exposto, não foi possível certificar a veracidade / legitimidade dos ajustes credores utilizados pela recorrente em sua escrituração fiscal do AC de 2013.
>
> Uma vez desconsiderados os referidos ajustes e tendo por base os documentos fiscais da empresa – como emitente e como destinatária, constantes do repositório nacional da nota fiscal eletrônica do SPED, emitidos no ano de 2013 –, a apuração do saldo devedor de IPI efetuado pela fiscalização comprovou-se muito próxima, e até mais benéfica, à apuração de IPI calculada pela própria recorrente.
>
> Dessa forma, conclui-se que não há elementos novos, capazes de modificar o lançamento tributário já efetuado no Processo Administrativo nº 10855.723455/2017-56, em benefício da recorrente.

A Recorrente argumentou que não atendeu às intimações por terem sido indevidamente acessadas via E-CAC por funcionário que não informou aos responsáveis sobre o recebimento das referidas intimações.

Alegou, ainda, que no intuito de demonstrar sua boa-fé sempre respondeu às intimações que foram enviadas pelo Fisco, inclusive apresentou o RAIPI (fls. 1.013 a 1048/65.487 a 65.488).

Em que pese o ônus da prova ser da Fiscalização, uma vez tratar-se de lançamento de ofício, a Contribuinte não comprovou a insubsistência do trabalho fiscal.

A mera alegação abstrata e sem qualquer elemento de prova não é suficiente para a desconstituição do lançamento tributário.

Outrossim, não obstante a distribuição do ônus da prova, impera destacar que o Código de Processo Civil homenageia o **princípio da cooperação** através do artigo 6º, que assim dispõe:

> Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva.

Pelo princípio da cooperação depreende-se que o processo é produto de uma atividade cooperativa composta por todos os envolvidos com o litígio e, portanto, para a melhor solução de uma demanda, é necessária a colaboração das partes através de uma postura ativa, de boa fé e isonômica.

Como ensina o Ilustre Doutrinador Humberto Theodoro Junior, *"o novo CPC brasileiro esposa ostensivamente o modelo cooperativo, no qual a lógica dedutiva de resolução de conflitos é substituída pela lógica argumentativa, fazendo que o contraditório, como direito de informação/reação, ceda espaço a um direito de influência. Nele, a ideia de democracia representativa é complementada pela de democracia deliberativa no campo do processo, reforçando, assim, "o papel das partes na formação da decisão judicial" 1.*

[1] THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil – Teoria do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum. 56ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 81-83

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Cabe igualmente destacar que, uma vez fundamentado o ato administrativo, como de fato ocorreu no caso em análise, resta gerada a presunção de validade, especialmente por ter origem em dados constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil, de acordo com as informações prestadas pela própria Contribuinte. Com isso, diante da presunção de validade atribuído ao lançamento, restou à Autuada o ônus de comprovar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 373, II do CPC), resultando na inversão do ônus probatório em desfavor da Contribuinte.

Pondero que, diante do resultado da diligência, após todas as oportunidades conferidas pela Fiscalização e por este Colegiado para demonstração de eventual insubsistência da autuação, cingiu-se a Recorrente em resposta de fls. 65.478-65.488 a argumentar pela ausência de intimação para esclarecimentos das dúvidas suscitadas pela Fiscalização sem, no entanto, supri-las por ocasião de tal manifestação, mesmo sendo detentora de todas as informações necessárias para a adequada apuração.

Por sua vez, oportunizado o contraditório através da Resolução nº 3402-002.979, a Unidade Preparadora intimou a Contribuinte para que apresentasse documentação que comprovasse a origem dos créditos de IPI. Todavia, novamente não foram atendidas as solicitações da Autoridade Fiscal.

Com tais considerações, entendo que não subsiste o argumento da Recorrente sobre a ausência de demonstração da composição do montante autuado e demais alegações de mérito apontadas para contestar o lançamento.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, em negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos

DOCUMENTO VALIDADO