



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.904180/2008-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-009.104 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de maio de 2021  
**Recorrente** OVETRIL ÓLEOS VEGETAIS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

PER/DCOMP. DILIGÊNCIA REALIZADA. REVOGAÇÃO DE OFÍCIO SEM MOTIVAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO ALEGANDO CARÊNCIA PROBATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Conforme dispõe a Lei n. 9.784/99, a atuação da Administração pública no exercício de suas atribuições ao longo do Processo Administrativo é balizada por regras que impõe a necessidade de motivação dos seus atos, além do necessário respeito à boa-fé, razoabilidade, não imposição de medidas mais gravosas que o necessário ao atendimento do interesse público e garantia dos direitos dos administrados. Diante disso, não pode a fiscalização anular o resultado de diligência realizada sem apontar os fatos e fundamentos que amparam sua decisão, sob pena de ofensa aos princípios da segurança jurídica e da verdade material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher a preliminar de nulidade do Despacho Decisório, vencidos os conselheiros Luís Felipe de Barros Reche e Gustavo Garcia Dias dos Santos.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Ronaldo Souza Dias, Fernanda Vieira Kotzias, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (Vice-Presidente), Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-009.104 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.904180/2008-51

## Relatório

Por bem descrever os fatos dos autos, adoto parcialmente o relatório elaborado pela DRJ/BEL, o qual transcrevo abaixo:

*“Trata o presente de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, feito através do PER/DCOMP n.º 32509.73894.051203.1.1.01-4065, no valor de R\$ 197.018,98, referente ao 1º trimestre de 2001. Foram apresentadas as DCOMP relacionadas às fls. 187/188.*

*A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo — DIFIS I (INDÚSTRIA), após a realização de diligência, emitiu o relatório fiscal de fls. 47/49, do qual consta:*

*‘(...)DI — NÃO OBSERVÂNCIA DA CUMULATIVIDADE DOS VALORES DE CUSTOS, RECEITA DE EXPORTAÇÃO E OPERACIONAL BRUTA NO QUARTO TRIMESTRE DE 2001:*

*Ao elaborar o DCP/DCTF do 4º trimestre de 2001, a contribuinte não procedeu acumulação dos valores mensais dos custos, da receita de exportação e da receita operacional bruta com os saldos destas rubricas acumulados em 30/09/2001, mas somente dentro do próprio trimestre. Desta forma, este trimestre apresentou-se segregado dos demais.*

*Em nossos cálculos, procedemos ao ajuste necessário à acumulação todos os valores até dezembro/2001.*

*D2 — INCLUSÃO DE ITENS DE CUSTOS NÃO CONTEMPLADOS PELA LEGISLAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO:*

*Ao proceder à elaboração do DCP, a contribuinte inclui itens de custos não contemplados pela legislação regente do crédito presumido (aquisições de não contribuintes - pessoas físicas) demonstrados na planilha de "GLOSAS DE CUSTOS", tendo sido observado os seguintes valores acumulados:*

*Primeiro Trimestre de 2001 R\$ 338.765,80*

*Segundo Trimestre de 2001 R\$ 860.074,95*

*Terceiro Trimestre de 2001 R\$ 1.437.267,04*

*Quarto Trimestre de 2001 R\$ 1.976.847,41*

*Estes valores foram excluídos da base de cálculo do crédito presumido apurada por esta fiscalização.*

*Isto posto e, considerando que todos os custos que compõem seu cálculo são aqueles derivados do consumo de MP, PI e ME empregados na produção de produtos próprios da contribuinte, desde que autorizados pela legislação regente, procedemos ao recálculo do crédito presumido conforme item seguinte.*

*E) DO RECALCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO*

*Para proceder ao recálculo do crédito presumido, procedemos a elaboração da planilha "CALCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO " de fls. na qual foram inseridos os valores ajustados dos custos pelas glosas efetuadas para corrigir as distorções no DCP da contribuinte em decorrência do exposto no sub-item "D2" e ainda procedido ajuste corrente do item "D2" acima.*

*A seguir, o demonstrativo do Crédito Presumido do Trimestre em referência:*

<i>VALOR DO CRÉDITO PRESUMIDO PLEITEADO</i>	<i>197.018,98</i>
<i>VALOR DO CRÉDITO PRESUMIDO — NOSSO CALCULO</i>	<i>189.027,20</i>
<i>VALOR GLOSADO</i>	<i>7.991,78</i>

*Diante do exposto, submetemos o presente relatório para apreciação superior e as providências cabíveis junto ao Sistema SCC e DERAT/SPO.’*

*Na sequência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo expediu o despacho decisório de fls. 187/191, indeferindo integralmente o pleito, nos seguintes termos:*

*'(...) Em sucinto relatório de Informação Fiscal, às fls. 25/28, a Fiscalização deferiu parcialmente o valor acima pleiteado.*

*Conforme Informação Fiscal, o contribuinte apresentou os seguintes elementos:*

- Livros Contábeis e Fiscais;*
- Cópia da DCTF (Ficha Crédito Presumido - apuração do Crédito Presumido com Custo Integrado - Lei no 9.363/96);*
- Cópia da Procuração e documentos do representante legal da empresa que assinou os termos fiscais;*
- Cópia do Livro de Apuração do IPI com o valor do crédito presumido lançado e estornado;*
- Balancetes Analíticos mensais do período sob análise;*
- Documentos de Compras e de Exportações selecionados.*

*Também foi anexada ao processo uma pequena amostragem de notas fiscais de entrada e documentos relativos à exportação, selecionados pela fiscalização (fls. 81/141), referente aos três primeiros trimestres de 2001 e ao ano-calendário de 2002.*

*De acordo com o Termo de Intimação de nº 174/2009 (fls. 30/32), foram solicitados diversos documentos a fim de corroborar o valor deferido pela Fiscalização, todos eles devidamente apresentados:*

- Planilha com o cálculo do crédito presumido a ressarcir;*
- Demonstrativo de Crédito Presumido - DCP;*
- Planilha com Notas Fiscais de Exportação;*
- Planilha com Notas Fiscais de Entrada.*

*Em nova intimação de nº 69/2010, foram solicitados mais documentos referentes ao ano-calendário de 2002, entre eles todas as Notas Fiscais de Entrada e Declarações de Exportação no trimestre.*

*O prazo expirou, não tendo o contribuinte atendido à intimação.*

*De acordo com o disposto no Artigo 36 da Lei nº 9.784/99, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.*

*Esse entendimento não é isolado, pois se coaduna com o Artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, (...)*

*Embora o contribuinte tenha apresentado planilhas discriminando aquisições de insumos e exportações, o reconhecimento do direito creditório só é possível mediante a comprovação das exportações por meio das declarações de exportação e mediante a comprovação das aquisições de insumos discriminados nas notas fiscais de entrada.*

*Dessa forma, em face da não comprovação das exportações e das aquisições de insumos, o presente processo carece de elementos imprescindíveis ao deferimento do pleito.*

*Portanto, conclui-se pelo indeferimento do direito creditório pleiteado, relativo ao 4º trimestre de 2002.*

*Diante de todo o exposto e das questões de direito levantadas, proponho que o pedido de ressarcimento seja INDEFERIDO e que sejam NÃO HOMOLOGADAS as declarações de compensação vinculadas ao presente processo.*

*Em face das considerações contidas no despacho supra, com fundamento no Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF no 125/2009, artigo 205, c/c artigo 283, e na competência delegada pela Portaria DERAT/SPO no 413/2009, INDEFIRO o pedido de ressarcimento de IPI e NÃO HOMOLOGO as declarações de compensação vinculadas ao presente processo.'*

*Cientificada do Despacho Decisório, em 21/12/2010, a contribuinte ingressou, em 10/01/2011, com a manifestação de inconformidade e documentos anexos, na qual se manifesta (...). Conclui requerendo a anulação parcial do Despacho Decisório, quanto à*

*análise do direito creditório já reconhecido anteriormente, com a conseqüente homologação das compensações até o limite do crédito reconhecido, o deferimento da atualização monetária do crédito reconhecido RPF n.º 08.1.90.00-2008-04641-6, nos termos da fundamentação expendida, a suspensão da exigibilidade dos tributos compensados, nos termos do art. 151, III, do CTN, e do art. 74, §11, da Lei n.º 9.430/1996, e a produção de novas provas, em especial a juntada de documentos. É o relatório.”*

Diante disso, a DRJ/BEL julgou improcedente a manifestação de inconformidade por entender que houve carência probatória. O acórdão foi assim ementado:

**IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

*Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001*

**RECLAMAÇÕES E RECURSOS. EFEITO SUSPENSIVO.**

*As reclamações e recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário.*

**DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.**

*O prazo para não homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação e não há prazo para análise do pedido de ressarcimento.*

**IPI. RESSARCIMENTO. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.**

*Em pedidos de ressarcimento de IPI, cuja discussão se refere a direito de crédito a favor do sujeito passivo e não a constituição de crédito tributário, não se aplicam os prazos decadenciais dos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.*

**IPI. RESSARCIMENTO. JUROS. IMPOSSIBILIDADE.**

*Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.*

**RESSARCIMENTO DO CRÉDITO DE IPI. COMPROVAÇÃO.**

*Quando dados ou documentos solicitados ao interessado forem necessários à apreciação de pedido formulado, o não atendimento no prazo fixado pela Administração para a respectiva apresentação implicará o indeferimento do pleito.*

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.**

*Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic por expressa previsão legal.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário nos termos da manifestação de inconformidade, ressaltando que: (i) a fiscalização reconheceu parcialmente o crédito pleiteado por meio de termo de encerramento fiscal lavrado em 25/11/2008, o qual foi indevidamente revisado em 2009, o que não poderia ter ocorrido por ofensa à segurança jurídica e ao art. 149 do CTN; (ii) não cabe a alegação de carência probatória, visto que todos os documentos foram apresentados na primeira intimação, não podendo a autoridade posteriormente surpreender a empresa anos depois com nova intimação; (iii) decaiu o direito do Fisco em rever o PER transmitido em 11/12/2003, visto que a regularidade dos créditos já havia sido aferida pela fiscalização na primeira diligência e que, por se tratar de créditos relativos ao ano-calendário de 2002, a recorrente já não estaria mais obrigada a manter a documentação em questão – que é de cinco anos; (iv) considerando a data de transmissão do PER, operou-se a homologação tácita do mesmo em 11/12/2008, data a partir da qual a fiscalização não mais poderia discutir/cobrar eventuais valores glosados por força do art. 156, VII do CTN; e (v) faz jus a atualização monetária do crédito pleiteado nos termos do §4º do art. 39 da Lei n. 9.250/95 em face da morosidade da administração.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, Relatora.

O recurso é tempestivo e reúne todos os demais requisitos legais necessários, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Conforme destacado no relatório, trata o presente de PER/DCOMP relativo a crédito presumido do IPI derivado de atividade exportadora, não homologado pela fiscalização e pela DRJ em razão de carência probatória.

Em seu recurso voluntário, a recorrente defende seu direito ao crédito pleiteado com base nas seguintes razões, as quais serão analisadas a seguir de forma individualizada: (i) a fiscalização reconheceu parcialmente o crédito pleiteado por meio de termo de encerramento fiscal lavrado em 25/11/2008, o qual foi indevidamente revisado em 2009, o que não poderia ter ocorrido por ofensa à segurança jurídica e ao art. 149 do CTN; (ii) não cabe a alegação de carência probatória, visto que todos os documentos foram apresentados na primeira intimação, não podendo a autoridade posteriormente surpreender a empresa anos depois com nova intimação; (iii) decaiu o direito do Fisco em rever o PER transmitido em 11/12/2003, visto que a regularidade dos créditos já havia sido aferida pela fiscalização na primeira diligência e que, por se tratar de créditos relativos ao ano-calendário de 2002, a recorrente já não estaria mais obrigada a manter a documentação em questão – que é de cinco anos; (iv) considerando a data de transmissão do PER, operou-se a homologação tácita do mesmo em 11/12/2008, data a partir da qual a fiscalização não mais poderia discutir/cobrar eventuais valores glosados por força do art. 156, VII do CTN; e (v) faz jus a atualização monetária do crédito pleiteado nos termos do §4º do art. 39 da Lei n. 9.250/95 em face da morosidade da administração.

### 1) Da possibilidade de revisão de ofício sobre o resultado da diligência

Primeiramente, a recorrente defende a impossibilidade de revisão do resultado da diligência pela fiscalização, visto que o crédito inicialmente parcialmente homologado teria sido revisado e totalmente indeferido diante da empresa não ter reapresentado os documentos quando intimada. Defende ainda que buscou cooperar com a fiscalização durante tal revisão, mas que não mais mantinha a totalidade de documentos sob sua guarda, visto já ter decorrido prazo superior a cinco anos no momento da nova intimação e em razão dos mesmos terem sido apresentados à fiscalização em momento anterior.

Em sua análise, a DRJ concluiu pela possibilidade de revisão da diligência, nos seguintes termos:

*“Em primeiro lugar, há que se esclarecer que a competência decisória em relação a pedido de ressarcimento e declaração de compensação no âmbito da respectiva jurisdição é da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária - DERAT, cabendo à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização – DEFIS somente a instrução processual, conforme o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 125, de 4 de março de 2009, [...]*

*Portanto, a manifestação da fiscalização efetuada por auditores da DEFIS tem mera natureza de elemento de instrução processual, não podendo a ela ser atribuído caráter decisório. Logo, perfeitamente cabível que a autoridade competente decida de forma diversa do encaminhamento sugerido pela fiscalização, desde que devidamente fundamentada." (g.n.)*

Ora, entendo que assiste razão à DRJ quando defende o direito da Administração em revisar seus próprios atos, visto que tal prerrogativa resta prevista no art. 53 da Lei n. 9.784/99. Todavia, como bem indicou o julgador de piso, para que o ato processual seja revisto, o mesmo deve ser anulado por meio de decisão devidamente justificada – o que não ocorreu no caso dos autos.

Conforme se verifica, foi juntado relatório de diligência às fls. 48 a 50 no qual apresentou-se a seguinte conclusão sobre a análise do crédito pleiteado:

A seguir, o demonstrativo do Crédito Presumido do Trimestre em referência:

VALOR DO CRÉDITO PRESUMIDO PLEITEADO	197.018,98
VALOR DO CRÉDITO PRESUMIDO – NOSSO CÁLCULO	189.027,20
VALOR GLOSADO	7.991,78

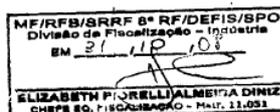
Diante do exposto, submetemos o presente relatório para apreciação superior e as providências cabíveis junto ao Sistema SCC e DERAT/SPO.

São Paulo 28, 10, 08



EXPEDITO DE CLEOR HONÓRIO  
AFRFB/Matr. 20.233

SR. CHEFE DA DEFIS-INDÚSTRIA:  
DE ACORDO COM O INFORMADO



Em seguida, à fl. 122, determinou-se distribuição do PAF à AFRFB Alessandra Zagni para análise. Todavia, a referida auditora, sem realizar qualquer manifestação sobre o resultado da diligência, veio aos autos, por meio do Termo de Intimação n. 174/2009 (fls. 126 e 127), solicitar a reapresentação de todos os documentos anteriormente analisados, reiniciando todo o processo de fiscalização.

Por sua vez, o despacho decisório, apesar de indicar no relatório que houve fiscalização documental e deferimento parcial dos créditos, decide pela não homologação do PER/DCOMP em razão da ora recorrente não ter apresentado a totalidade de documentos solicitados durante a segunda diligência.

Diante disso, entendo que o pleito da recorrente deve ser acatado para que o despacho decisório seja anulado.

Não se pode olvidar que o auditor fiscal, no exercício de suas atribuições, goza de fé pública. Portanto, existindo informação devidamente lavrada nos autos de que os documentos solicitados foram apresentados pela empresa e devidamente analisados, não pode qualquer outro agente administrativo simplesmente superar tal informação e declarar carência probatória como se a empresa jamais tivesse cumprido seu dever. Ratificar o ocorrido significa ignorar os princípios da verdade material e da segurança jurídica, bem como negar a competência do auditor fiscal que realizou a diligência inicial, o que, sem razão específica e formalizada nos autos, jamais poderia ocorrer.

Conforme dispõe a Lei n. 9.784/99, a atuação da Administração pública no exercício de suas atribuições ao longo do Processo Administrativo é balizada por regras que impõe a necessidade de motivação dos seus atos, além do necessário respeito à boa-fé, razoabilidade, não imposição de medidas mais gravosas que o necessário ao atendimento do interesse público e garantia dos direitos dos administrados, senão vejamos:

*Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

*Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:*

*[...]*

*IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;*

*[...]*

*VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções;*

*VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;*

*Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:*

*[...]*

*VIII - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;*

*Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos. (g.n.)*

No mesmo sentido, tem-se a Súmula STF n. 346, que reconhece a possibilidade da Administração de anular seus próprios atos, mas impõe a necessidade de que tal nulidade seja declarada, o que, portanto, impede a mera revisão/reanálise de ato sem vício aparente e que tenha sido realizado por autoridade competente.

Assim, diante da ausência de motivação para a revisão da diligência inicialmente realizada, entendo que não há outra alternativa a não ser a nulidade do despacho decisório, o qual deveria ter sido pautado pelas conclusões trazidas no relatório fiscal ou, caso dele discordasse, que trouxesse aos autos os fatos e fundamentos jurídicos para amparar seu entendimento de que o mesmo deveria ser anulado e substituído por nova análise – o que não ocorreu.

Nestes termos, diante da clara insegurança jurídica e irrazoabilidade a que o recorrente foi exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe

parcial provimento para anular o despacho decisório, determinando o retorno dos autos à origem para nova análise de mérito.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias