



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

Processo nº	10880.933853/2009-61
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3002-000.790 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de	16 de julho de 2019
Matéria	PEDIDO DE RESSARCIMENTO IPI
Recorrente	BRACOL HOLDING LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

PRELIMINARES. DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. AUDITOR INCOMPETENTE, FALTA DE MOTIVAÇÃO E FALTA DE INTIMAÇÃO PARA MANIFESTAÇÃO APÓS ENCERRAMENTO DA INSTRUÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Demonstrados no despacho decisório eletrônico os fatos que ensejaram o indeferimento do ressarcimento, informada a sua correta fundamentação legal, emitido por autoridade competente e tendo sido dada ciência ao contribuinte para a apresentação do recurso cabível, é de se rejeitar a alegação de nulidade do despacho decisório por cerceamento de defesa.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INDEFERIMENTO DILIGÊNCIA FISCAL. INOCORRÊNCIA. DILIGÊNCIA FISCAL. FINALIDADE.

A diligência é ferramenta posta à disposição do julgador para dirimir dúvidas sobre fatos relacionados ao litígio no processo de formação de sua livre convicção motivada. Não visa, portanto, suprir a inércia probatória das partes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.

RESSARCIMENTO IPI. CORREÇÃO PELA TAXA SELIC. DESCABIMENTO. AUSÊNCIA DE OPOSIÇÃO ESTATAL.

Conforme o decidido pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.035.847/RS, submetido à sistemática do art. 543C (Recursos Repetitivos) do antigo CPC, somente é devida a correção pela taxa SELIC dos créditos de IPI passíveis de resarcimento, quando existe oposição estatal ilegítima à sua utilização.

No caso concreto, não existiu oposição estatal ilegítima, logo, descabida a correção pretendida.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. A conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões acompanhou pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

O processo administrativo ora em análise trata do Pedido de Ressarcimento do IPI, referente ao 3º trimestre de 2004 (fl. 02/19), o qual foi indeferido pelo Despacho Decisório de fl. 23.

Após ser intimada dessa decisão em 28/04/2009, a ora recorrente apresentou tempestivamente Manifestação de Inconformidade (fl. 25/33), na qual alegou o seguinte:

- a) que o Despacho Decisório era nulo por ter sido emitido por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e não pela autoridade competente prevista no art. 43 da IN SRF nº 600/2005;
- b) que o Despacho Decisório era nulo porque a empresa não foi intimada a se manifestar sobre o fim da instrução processual conforme determina o artigo 44 da Lei nº 9.784/99;
- c) que o Despacho Decisório era nulo porque não existia motivação demonstrando as razões do indeferimento do pedido, resultando em cerceamento do direito de defesa;
- d) que o Despacho Decisório deveria ser reformado porque a interessada possuiria o direito ao ressarcimento; e que não estaria juntando os documentos comprobatórios do direito creditório por serem em grande quantidade, fato que motivaria o pedido de diligencia e perícia;
- e) que requeria a correção do ressarcimento pela taxa selic;
- f) Por fim, requereu a realização de perícia e diligências.

Em seqüência, analisando as argumentações da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão que possui a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há ofensa à garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa quando todos os fatos estão descritos e juridicamente embasados, possibilitando à contribuinte contestar todas razões de fato e de direito elencadas no despacho decisório.

*PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.
INDEFERIMENTO.*

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

RESSARCIMENTO DE IPI. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de ressarcimento de IPI quando se constata que não há crédito passível de ressarcimento ao final do trimestre-calendário.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

Cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 64/72), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, alegando todas as preliminares e razões de mérito já apresentadas na Manifestação de Inconformidade e, acrescentando, em preliminar, a nulidade do Acórdão recorrido pelo indeferimento do pedido de diligência.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alcada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Quanto às preliminares argüidas que também já tinham sido alegadas na Manifestação de Inconformidade, considerando que a motivação exteriorizada no voto condutor do Acórdão recorrido demonstra-se adequada e, a meu sentir, correta, reproduzo excerto e adoto como razões de decidir os fundamentos ali lançados:

"A manifestante requer a nulidade do despacho decisório que indeferiu totalmente o pedido, alegando cerceamento do direito de defesa, pois não haveria a motivação para a glosa dos créditos.

É improcedente a alegação da contribuinte, pois não houve ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária.

O Despacho Decisório de fl. 22 informa que a glosa ocorreu porque houve a constatação de que o saldo credor passível de resarcimento no fim do trimestre é inferior ao valor pleiteado.

. ‘A fl. 20, o "DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS" e o "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL" demonstram que no final do trimestre, em 30/09/2004, não há saldo credor passível de ser resarcido. Tais informações são suficientes para a interessada ter conhecimento de que forma o crédito foi utilizado e o motivo para o indeferimento do pedido de resarcimento. Deste modo, rejeita-se a preliminar de nulidade do despacho decisório, em face da inexistência de ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Também não procede a alegação de que o Despacho Decisório é nulo porque não foi assinado por autoridade competente. Como se verifica a. fl. 51, o Despacho foi assinado pelo titular da DERAT/São Paulo. O que confundiu a manifestante é que os cargos de Delegado são ocupados por auditores da Receita Federal. Assim, além de auditor, o signatário do Despacho é também o titular da DERAT.

Quanto à falta de intimação após a instrução processual, na forma determinada pelo art. 44 da Lei nº 9.784/99, o Processo Administrativo Fiscal — PAF (Decreto nº 70.235/72), não prevê qualquer intimação prévia ao contribuinte para ciência na fase procedural, ou seja na fase anterior ao lançamento ou a prolação da decisão”

Quanto à preliminar de nulidade do Acórdão recorrido, por ter indeferido o pedido de diligência e perícia formulado pela contribuinte na Manifestação de Inconformidade, não assiste razão a recorrente.

Importa salientar que a diligência é determinada quando o colegiado entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos ou providências. Não se trata, portanto, de medida tendente a suprir a falta de produção de provas por aquele que teria a obrigação de apresentá-las. A baixa do processo em diligência, então, é meramente uma possibilidade. Com efeito, não poderia ser diferente, pois deve sempre existir a liberdade para o julgador formar sua livre convicção motivada. Ademais, repise-se, a diligência não visa suprir a inércia probatória das partes. Por isso, a decisão de primeira instância não incorreu em vício algum.

Por oportuno, pelos motivos expostos no parágrafo anterior, desde logo, indefiro o pleito recursal para a realização de diligência e perícia.

Dessa forma, rejeito todas as preliminares suscitadas no Recurso Voluntário.

Mérito

Entendo que a questão fundamental de mérito a ser decidida no presente julgamento se refere ao direito probatório em processos administrativos fiscais.

O art. 373 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão.

Seguindo essa mesma linha, o art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999, que regula os processos administrativos federais, dispõe que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Quanto ao processo administrativo fiscal, o art. 16 do Decreto 70.235/72 assim estabelece:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - omissis

.....

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Inciso com redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/1993)

.....

§ 1º omissis

.....

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
 - b) refira - se a fato ou a direito superveniente;*
 - c) destine - se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Parágrafo acrescido pela Lei nº 9.532, de 10/12/1997)*
-

Como se percebe dos dispositivos transcritos, o dever de provar incumbe a quem alega. Assim, creio que o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário e processos decorrentes de pedido de restituição, resarcimento e compensação. Nestes, cabe ao contribuinte provar a liquidez e a certeza do seu crédito, naqueles, cabe ao fisco provar a ocorrência do fato gerador.

Por certo, não se pode olvidar do Princípio da Verdade Material, que norteia o processo administrativo, devendo o julgador buscar o esclarecimento dos fatos, adotando as providências necessárias no sentido de firmar sua convicção quanto a verdade real. Contudo, a atuação do julgador somente pode ocorrer de forma subsidiária à atividade probatória, que deve ser desempenhada pelas partes.

Assim, não pode o julgador usurpar a competência da autoridade fiscal e intentar produzir provas, que validem um lançamento fiscal fracamente instruído, assim como, lhe é vedado desincumbir, pela sua atuação ativa no processo, o sujeito passivo de trazer aos autos o conjunto probatório mínimo necessário para comprovar o seu direito creditório.

Dessa forma, a busca pela verdade material não pode ser entendida como ilimitada. Em realidade, nenhum Princípio é soberano e outros também regem o processo administrativo, tais como: os Princípios da Celeridade, Imparcialidade, Eficiência, Moralidade, Legalidade, Segurança Jurídica, dentre outros. Por conseguinte, será lastreado nas circunstâncias fáticas do caso concreto, que o julgador deverá ponderar e sopesar a influência de cada um dos diversos Princípios, visando a maior justeza em seu julgamento.

Outro ponto nodal sobre a mesma matéria refere-se ao momento para a apresentação de provas. Como é cediço, a autoridade fiscal tem como limite temporal para a juntada de provas, usualmente, a lavratura do Auto de Infração. Em contrapartida, o sujeito passivo está limitado, em regra, ao momento de instauração da fase litigiosa do processo, isto é, quando da apresentação de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão, conforme o § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Entretanto, o próprio dispositivo citado enumera três circunstâncias , as quais permitiriam ao contribuinte carrear provas aos autos em outro momento processual: a) fique demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Considerando-se os Princípios da Igualdade, Moralidade, Imparcialidade e o da Verdade Material, entendo, *data venia*, que as exceções dispostas só podem ser validamente consideradas se estendidas a ambas as partes.

A jurisprudência desse Conselho mostra que, em várias ocasiões, tem-se admitido a juntada de provas em fase posterior àquela definida na legislação e em circunstâncias diversas daquelas exceções legais, que afastam a preclusão. Tudo em nome do Princípio da Verdade Material.

Creio que isso é possível, legal, justo e desejável. Entretanto, somente em condições bastante específicas. Entendo que somente deve-se admitir tais provas, quando no momento oportuno, o sujeito passivo já tenha carreado aos autos provas mínimas do que alega. Importante frisar que não basta ter apresentado documentos, que não guardam nenhum valor probatório no caso concreto analisado, há que ter sido juntado na Impugnação/Manifestação de

Inconformidade um conjunto probatório mínimo. Assim, as provas excepcionalmente juntadas de forma extemporâneas são aceitáveis, quando apenas reforçam o valor probatório do material já anteriormente apresentado.

Agir de forma diversa, aceitando qualquer tipo de prova, em qualquer circunstância, sem que tenha sido apresentado um conjunto probatório no momento fatal definido em lei, a fim de privilegiar a verdade material, significaria, *data venia*, se emprestar uma força absoluta e soberana a um Princípio em detrimento aniquilar dos outros. Ademais, estaria-se diante de uma verdadeira derrogação do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235, realizada pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, o seu disposto não seria aplicado em hipótese alguma, excluindo-o do ordenamento jurídico, fato que somente poderia ser realizado por lei.

Ainda sobre o mesmo tema, deve-se tecer alguns comentários sobre o valor probatório do material eventualmente apresentado. Como consignei acima, não basta a juntada de documentos, estes devem possuir valor probatório, mínimo que seja, considerando-se as vicissitude do caso concreto posto em análise. Assim, determinado documento pode guardar conteúdo probatório das alegações em um processo e, em outro, não se configurar prova.

Por certo, em regra, as declarações fiscais transmitidas pelo contribuinte, assim como, seus registros contábeis, fazem prova em seu favor. Contudo, esses elementos, para possuírem algum valor probatório, devem ter sido elaborados segundo os ditames legais e em época apropriada.

Vejamos, por exemplo, a DCTF retificadora. Como vem se manifestando, reiteradamente, este Conselho, a apresentação da DCTF retificadora antes da transmissão do pedido de compensação, em casos de pagamento indevido ou a maior, ou mesmo antes da ciência do Despacho Decisório, não é condição para a homologação da compensação pleiteada, pois o direito creditório não surge com a declaração, mas com o efetivo pagamento indevido ou a maior. Entretanto, a mera apresentação da DCTF retificadora não tem o condão de, por si só, comprová-lo.

Nessa linha, outras declarações prestadas à RFB, tais como DIPJ e Dacon, poderiam fazer prova da veracidade dos dados registrados na DCTF retificadora, desde que transmitidas antes do Despacho Decisório e possuíssem informações compatíveis com o conteúdo da retificadora. Então, nesse caso, a juntada de outras declarações ao processo se constituiria num conjunto com força probatória, ainda que relativa e, por isso mesmo, não afastaria a discricionariedade do julgador perquirir sobre outros elementos, visando firmar sua convicção. De forma diversa, deveriam ser consideradas essas mesmas declarações se fossem transmitidas extemporaneamente, pois não passariam de documentos sem nenhum valor probatório.

Assim, registros contábeis, que não estejam revestidos das formalidades legais ou que não se possa confirmar tais requisitos, não se constituem prova.

Essas considerações são de crucial importância para avaliação da caracterização de determinada prova como reforço da anteriormente apresentada e, consequentemente, da possibilidade de sua aceitação. Mormente, a análise das especificidades de cada caso concreto é o que deve pautar o julgador nesse desiderato, não obstante, sem se afastar do norte lógico-jurídico que deve alicerçar sua decisão.

No presente caso em análise, a ora recorrente restringiu-se apenas a fazer alegações sobre seu suposto crédito e não juntou nenhuma prova da sua liquidez e certeza. Assim procedendo, a contribuinte não demonstrou de forma robusta a existência do crédito e a justeza de sua pretensão.

Dessa forma, não há reparo a ser feito na decisão de primeira instância que considerou, corretamente, que o sujeito passivo não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a liquidez e a certeza do suposto crédito pleiteado, pois não apresentou material algum que se constituísse em um conjunto probatório no momento oportuno.

Por fim, quanto ao suposto direito à correção dos créditos escriturais de IPI pela taxa Selic, quando do seu pedido de resarcimento, novamente, tal argumentação recursal não merece prosperar.

Com efeito, esta Turma já teve oportunidade de se pronunciar sobre o assunto em julgamento recentemente realizado em processo do mesmo contribuinte. Naquela oportunidade, o Acórdão 3002-000.291, da lavra da I. Relatora Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, foi assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS IPI*

Data do fato gerador: 14/07/2004

*CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO
MONETÁRIA. TAXA SELIC.*

Nos termos da súmula 411 do STJ, é devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco.

Não é esta, contudo, a hipótese dos presentes autos, em que fora pleiteada a incidência da taxa SELIC desde a data de entrada do insumo até o momento da apresentação do processo.

Como restou consignado no Acórdão citado, o Superior Tribunal de Justiça já manifestou entendimento no sentido de que não cabe a correção monetária sobre os créditos escriturais de IPI por ausência de previsão legal, contudo, ocorrendo oposição estatal ilegítima à utilização desses créditos, nasce a necessidade da correção, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco. Tal tese jurídica foi esposada no julgamento do REsp 1.035. 847/RS, submetido à sistemática do art. 543C (Recursos Repetitivos) do antigo CPC:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO
DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO.
IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO
DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO.
NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL.
CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.*

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descharacteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o consequente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exsurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel.

Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).

5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp nº 1.035.847/RS, Relator Min. Luiz Fux, DJe: 03/08/2009)

Ademais, em decorrência da posição recorrentemente assentada naquela Corte Superior, foi editada a Súmula STJ nº 411, que possui a seguinte ementa:

É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco.

Portanto, em se tratando de créditos escriturais de IPI, via de regra, não incide a correção monetária, contudo, existindo oposição ilegítima por parte do Estado à sua efetiva utilização pelo contribuinte, é devida a correção pela taxa Selic.

No caso em tela, não se verifica tal oposição ilegítima por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Em realidade, a ora recorrente nem mesmo conseguiu comprovar a existência do crédito pleiteado, conforme já mencionado anteriormente.

Desse modo, por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário e não reconhecer o direito creditório.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves