



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.972179/2010-74
ACÓRDÃO	3002-004.201 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VOITH HYDRO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

VERDADE MATERIAL. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO. MOMENTO PARA APRESENTAÇÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a”, “b” e “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, as provas da existência do direito creditório, a cargo de quem o alega (art. 36, da Lei nº 9.784/99, e art. 373, I, do CPC), devem ser apresentadas na Manifestação de Inconformidade (às quais se aplica o mesmo rito do PAF), precluindo o direito de posterior juntada.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LEI ESPECÍFICA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 11.

Nos termos da Súmula CARF nº 11, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, regido por lei específica.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

IPI. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. APURAÇÃO DO MENOR SALDO CREDOR.

O valor do saldo credor passível de ressarcimento em um dado trimestre deve refletir o saldo efetivamente acumulado no trimestre, descontados os valores de pedidos de ressarcimento/compensação relativos a trimestres

anteriores, e limitado ao menor saldo credor apurado entre o encerramento do trimestre e a data de apresentação do pedido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas – Relatora

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que apreciou Manifestação de Inconformidade em processos de ressarcimento e compensação de créditos de IPI (crédito básico e/ou presumido).

Do Procedimento Fiscal e das Glosas

A autoridade fiscal, após análise dos arquivos digitais e da escrituração do contribuinte, apurou créditos que considerou indevidos, fundamentando o indeferimento e a não homologação das compensações nos seguintes pontos:

Divergência de Escrituração: Constatou-se que o crédito escriturado no Livro Registro de Apuração de IPI (RAIPI) era superior ao somatório dos créditos comprovados pelas notas fiscais de aquisição apresentadas;

Incompatibilidade de Insumos por CFOP: Foram glosados créditos relativos a notas fiscais cujos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOPs) indicavam entradas

para comercialização, uso, consumo ou outras naturezas de operação incompatíveis com o processo de industrialização, descaracterizando os itens como insumos;

Limitação de Saldo: O reconhecimento do direito creditório foi limitado ao menor saldo credor verificado na escrita fiscal no intervalo compreendido entre o período de apuração e a data de apresentação do pedido de ressarcimento.

Da Manifestação de Inconformidade

O contribuinte insurgiu-se contra as glosas alegando, preliminarmente, cerceamento de defesa pela dificuldade de recompor os valores glosados a partir do Despacho Decisório. No mérito, defendeu a legitimidade dos créditos, sustentando que:

Reconheceu equívoco parcial quanto a determinados itens constantes em notas fiscais de aquisição, cujos bens tiveram como destino o almoxarifado, não integrando o processo produtivo. Em relação a essa parcela, informou o recolhimento dos valores correspondentes via DARF, por já ter procedido à compensação anteriormente. Alegou que a glosa baseada exclusivamente no código CFOP é indevida, devendo prevalecer a natureza real do insumo. Apresentou “laudo técnico” assinado por engenheiro de produção detalhando o emprego de cada item glosado no processo produtivo. Requereu a conversão do julgamento em diligência para que a fiscalização confirmasse o emprego dos bens na fabricação dos produtos.

Da Decisão de Primeira Instância

A decisão recorrida julgou a impugnação parcialmente procedente. O Colegiado de origem reverteu glosas de determinados CFOPs por entender que, naquele contexto, eram compatíveis com a operação. Contudo, manteve o indeferimento dos créditos relativos a operações de simples faturamento e bens que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. A decisão também ratificou a metodologia de apuração do saldo credor remanescente.

Do Recurso Voluntário

Em suas razões recursais, a Recorrente reitera os pedidos de nulidade por ausência de motivação na negativa da diligência e argui a ocorrência de prescrição intercorrente pela paralisação do processo em instância administrativa por prazo superior a três anos.

No mérito, defende o princípio da verdade material, aduzindo que o “laudo de engenharia” comprova que os itens glosados foram efetivamente utilizados como matérias-primas, independentemente do CFOP indicado na entrada. Questiona, por fim, a aplicação do critério do menor saldo credor do período como limitador do ressarcimento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Renata Casorla Mascareñas**, Relatora

Da Competência para Julgamento do Feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no art. 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Da Admissibilidade do Recurso

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Das Questões Preliminares

A Recorrente argumenta que o Acórdão recorrido é nulo por ausência de motivação adequada da negativa de conversão do julgamento em diligência.

O Acórdão recorrido ponderou que o protesto da Manifestante por “provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em Direito” deveria ser analisado à luz das disposições do Decreto nº 70.235/1972, cujo art. 16, III c/c § 4º, demanda que a impugnação deve mencionar as “provas que possuir” e que a prova documental deve ser apresentada na impugnação.

O Acórdão recorrido ponderou que a juntada posterior de prova documental (art. 16, § 5º) deve observar as condições previstas no § 4º do art. 16, e que *“não restou demonstrada a ocorrência de qualquer condição prevista nas alíneas do § 4º e tampouco o atendimento ao § 5º (...) não sendo possível atender ao pedido da interessada”*.

A decisão recorrida não carece de fundamento válido. Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a”, “b” e “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, as provas da existência do direito creditório, a cargo de quem o alega, devem ser apresentadas na Manifestação de Inconformidade, precluindo o direito de posterior juntada.

A Súmula CARF nº 163 esclarece que o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

A preliminar de incidência da prescrição intercorrente, pelo lapso entre a interposição do recurso e o Acórdão prolatado pela DRJ, também não merece acolhida.

Isso porque à Manifestação de Inconformidade se aplica o mesmo rito do Decreto nº 70.235/1972, e, no contexto do Processo Administrativo Fiscal, a figura da prescrição intercorrente não se aplica como forma de extinguir o crédito tributário contra a Fazenda Pública.

A razão fundamental reside na forma como o prazo prescricional é contado: a) Constituição Definitiva do Crédito: o prazo de cinco anos para a cobrança judicial do crédito tributário (art. 174 do Código Tributário Nacional - CTN) só começa a correr a partir de sua constituição definitiva; b) Suspensão da Exigibilidade: durante a tramitação do PAF, a apresentação de impugnação ou recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito (art. 151, III, do CTN); c) Impedimento de Cobrança: enquanto o litígio administrativo não for julgado de forma definitiva, a Fazenda Pública está legalmente impedida de praticar qualquer ato de cobrança (como ajuizar a Execução Fiscal ou inscrever o débito em Dívida Ativa). Portanto, como o prazo prescricional sequer se inicia até a decisão final administrativa e a Fazenda Pública não pode agir, não há inércia que justifique a aplicação da prescrição intercorrente no âmbito do PAF.

Com respeito à garantia fundamental de razoável duração do processo, em que pese serem legítimas as alegações quanto à necessária observância aos princípios da celeridade processual e eficiência, não há o estabelecimento em lei de fundamento que embase a extinção do processo administrativo fiscal pela simples razão da demora em seu julgamento.

O entendimento de que não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal é objeto de Súmula vinculante, inclusive (Súmula CARF nº 11).

Quanto ao pedido subsidiário ao acolhimento da tese de prescrição intercorrente, para que sejam “afastados os juros de mora incidentes neste período”, além de desprovido de fundamento jurídico, seu acolhimento representaria enriquecimento sem causa da Recorrente.

Do Mérito

O pleito do contribuinte diz respeito ao reconhecimento de direito creditório (ressarcimento de IPI), e o Acórdão recorrido reformou parcialmente o despacho decisório, apenas para reverter glosas de créditos de IPI das entradas de determinados CFOP que foram julgadas incorretas por serem incompatíveis com as instruções de preenchimento do PER/DCOMP.

A Recorrente alega que o crédito de IPI foi indeferido com base exclusivamente nos CFOPs constantes das notas fiscais de entrada, sem qualquer tipo de análise adicional em relação à natureza dos insumos, e que todos os itens glosados foram utilizados como matérias-primas na sua atividade industrial.

A Recorrente aduziu que *“ainda que possa existir a classificação incorreta das operações sob CFOP’s incorretos, ainda assim restaria o direito ao crédito do IPI, tendo em vista que um mero equívoco formal na indicação dos CFOP’s não é suficiente para invalidar o legítimo direito por parte do contribuinte”*.

Nesse sentido, a Recorrente solicitou que fosse realizada diligência com o objetivo provar que os itens constantes do “laudo assinado por engenheiro” haviam sido efetivamente empregados no processo produtivo da Recorrente. Como mais adiante será abordado, o “laudo assinado por engenheiro” é uma declaração acompanhada de uma tabela.

Os quesitos do pedido de diligência foram os seguintes:

- a) Queira o Sr. AFRF confirmar que os itens constantes do laudo assinado por engenheiro devidamente habilitado foram efetivamente empregados no processo produtivo dos bens fabricados e vendidos pela Manifestante;
- b) Seja apresentada a justificativa para a hipótese de o Sr. AFRF entender que algum dos itens constantes do mencionado laudo não ter sido utilizado no processo produtivo.

A Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, prescreve em seu art. 36 que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, na mesma linha que o disposto no Código de Processo de Civil, de que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito.

É prerrogativa da autoridade julgadora decidir pela realização da diligência. Atribuir à autoridade julgadora a tarefa de deferir diligências, em nome da busca da verdade material, para esgotar todos os meios de prova para se certificar da correção do despacho decisório é argumento sem sentido, pois o ônus da prova é de quem pleiteia o crédito e se de fato se se tratasse de glosa relativa a bens efetivamente empregados no processo produtivo da Recorrente, contrariamente à natureza das operações indicada pelos respectivos CFOPs, a própria Recorrente teria meios de provar o “fato duvidoso”. Observa-se ainda que o erro na indicação dos CFOPs é admitido como *mera possibilidade* no Recurso Voluntário.

No TIF constam como glosados os créditos de IPI oriundos de notas fiscais de entrada/recebimento com CFOP's 1.102, 1.118, 1.120, 1.556, 1.653, 1.910, 1.911, 1.912, 1.917, 1.922, 1.949, 2.118, 2.120, 2.653, 2.910, 2.911, 2.912, 2.922, 2.949, 3.102, 3.930 e 3.949, em razão da motivação da entrada declarada pelo contribuinte “referir-se a entrada para comercialização, ou pela natureza da operação de entrada ser incompatível com a operação de industrialização do contribuinte, não se enquadrando estas mercadorias como insumos”.

A ora Recorrente instruiu a Manifestação de Inconformidade com uma tabela relacionando os créditos da lista de CFOPs glosados (Doc. 08), informando período de apuração respectivo, mercadoria, projeto, utilização, CFOP, crédito de IPI.

Com relação às entradas referentes a CFOPs 1.922 e 2.922 (Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro), o Acórdão recorrido decidiu que não se tratava de créditos não ressarcíveis, mas de créditos indevidos. O Acórdão recorrido reconheceu o direito ao crédito para as entradas de mercadorias com os CFOPs 1.120, 1.653, 1.910, 1.911, 1.917, 2.120, 2.653, 2.910 e 2.911, revertendo as glosas respectivas.

Portanto as notas fiscais de entrada/recebimento que permaneceram com crédito glosado foram as de CFOP's 1.102 (compra para **comercialização**), 1.118 (compra de mercadoria para **comercialização** pelo adquirente originário, entregue pelo vendedor remetente ao destinatário, em venda à ordem), 1.556 (compra de material para **uso ou consumo**), 1.912 (Entrada de mercadoria ou bem recebido para **demonstração ou mostruário**), 1.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço **não especificada**), 2.118 (Compra de mercadoria para comercialização pelo adquirente originário, entregue pelo vendedor remetente ao destinatário, em venda à ordem), 2.912 (Entrada de mercadoria ou bem recebido para **demonstração ou mostruário**), 2.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço **não especificada**), 3.102 (compra para **comercialização** – comércio exterior), 3.930 (lançamento efetuado a título de entrada de bem sob amparo de regime especial aduaneiro de **admissão temporária** – comércio exterior) e 3.949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço **não especificada** – comércio exterior, utilizado pelo importador ostensivo em operações por conta e ordem de terceiros).

Os créditos decorrentes de outras aquisições/entradas do estabelecimento, distintas daquelas que dão direito a créditos passíveis de ressarcimento, em que pese não poderem ser ressarcidos/compensados, podem ser mantidos na escrita fiscal do IPI, para dedução dos débitos pelas saídas futuras, conforme observado na decisão recorrida.

Mas a Recorrente defendeu o direito ao ressarcimento aduzindo que as glosas se referem a insumos empregados em produtos industrializados tributados pelo IPI, e *“por meio de seus registros contábeis e das informações fornecidas pelos engenheiros de produção competentes, apurou a destinação dada a cada um dos itens glosados, análise essa que restou consubstanciada no Laudo de Engenharia anexo à Manifestação de Inconformidade elaborado e assinado por engenheiros de produção responsáveis, com declaração de responsabilidade, contendo o emprego de cada um dos itens objeto de glosa fiscal, bem como o projeto para o qual se destinaram”*.

O que a Recorrente designa *“Laudo de Engenharia”* corresponde a uma *“Declaração”* no sentido de que os *“produtos adiante listados compreendem insumos para as atividades da VOITH, nos termos estabelecidos pela Lei 4.502/64, art. 25 e pelo Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI) — Decreto 4.544/2002, art. 164 (...) que aos insumos em comento não é dada outra destinação, além da utilização como matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem consumidos no processo produtivo ou agregados a produtos cuja saída seja tributada pelo IPI ou tenha previsão legal expressa para manutenção dos créditos”*. Os *“produtos adiante listados”* seriam itens da lista de CFOPs glosados.

O *“Laudo de Engenharia”* não é um laudo, mas uma declaração assinada por dois engenheiros que faz referência a produtos listados em uma tabela apresentada nas páginas subsequentes à página da declaração. As páginas em que foi apresentada a tabela *não têm qualquer assinatura ou rubrica dos subscritores da declaração*. O documento não está revestido da

formalidade mínima para que lhe seja dado valor probatório, pois, da forma com que foi apresentado, qualquer tabela poderia ter sido acostada à declaração.

Acrescenta-se ainda que a tabela apresentada nas páginas subsequentes à página da declaração, que lista itens de CFOPs glosados que *compreendem insumos alegadamente utilizados como matérias-primas*, incluem os itens de três notas fiscais para os quais a Recorrente reconheceu na manifestação de inconformidade que apurou crédito indevidamente, e, por já ter procedido à compensação, apresentou DARF de recolhimento. O reconhecimento do “equivoco” diz respeito a “uma pequena parcela do crédito glosado”, cujos bens tiveram como destino o “almoxarifado”, sendo que esses mesmos bens estão na tabela apócrifa que acompanha a declaração referida como “*Laudo de Engenharia*”, atestando que se trata de *insumos utilizados como matérias-primas*.

A ausência de provas concretas e verossímeis para sustentar a defesa reduz as alegações a meras afirmações. Tal cenário dá azo a interpretar o pedido de diligência como protelatório do desfecho do processo, desvirtuando sua finalidade instrutória.

Quanto ao pedido da Recorrente para que o crédito reconhecido não seja limitado ao menor saldo credor do período, tal limitação visa garantir que o valor pedido para ressarcimento não seja superior ao crédito efetivamente disponível e passível de utilização. O cálculo exige que o contribuinte demonstre que o valor solicitado a ressarcimento: a) foi efetivamente apurado e registrado em sua escrituração fiscal; b) não foi utilizado ou compensado em período fiscal subsequente.

Os saldos credores acumulados em trimestres anteriores, mesmo que originalmente passíveis de ressarcimento, são considerados créditos não ressarcíveis se mantidos na escrita. Para determinar o valor efetivamente a ser ressarcido em um trimestre-calendário específico, deve-se calcular primeiro o saldo credor passível de ressarcimento gerado naquele período. No entanto, o valor final ressarcível ao contribuinte nem sempre será igual ao crédito passível, pois, havendo débitos gerados pelas saídas do período, o sistema exige a utilização prioritária dos créditos não passíveis de ressarcimento acumulados. Somente se, após essa primeira compensação, remanescerem débitos, os créditos passíveis de ressarcimento acumulados no período serão consumidos para quitá-los, resultando na diminuição do montante final disponível para ressarcimento.

A determinação do menor saldo credor a ser utilizado decorre da regra legal que define o saldo credor ressarcível como o resultado dos créditos apropriados menos os débitos no respectivo trimestre de competência. Contudo, em virtude da eventual demora na transmissão do PER/DCOMP (Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou de Restituição e da Declaração de Compensação), o saldo credor que era originalmente ressarcível naquele trimestre passa a ser classificado como não ressarcível nos períodos subsequentes. Essa reclassificação implica que ele se torna um crédito passível de compensação e deve ser utilizado preferencialmente para quitar os débitos fiscais que surgirem nos trimestres seguintes.

A 3ª Turma da DRJ/POA, ao decidir pela reversão parcial de glosas no Acórdão nº 10-64.085, recalculou o saldo credor passível de ressarcimento do período. Entretanto, conforme o Demonstrativo da Apuração Após o Período do Ressarcimento, anexo ao acórdão, constatou-se a utilização parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento nos períodos subsequentes ao trimestre em referência (2º Trimestre de 2005), até a data da apresentação do PER/DCOMP (dezembro/2006), sendo o menor saldo credor do período de R\$ 94.443,41, que foi reconhecido como direito creditório no processo. A decisão recorrida não merece reforma, na medida em que o "menor saldo credor" representa o valor mais baixo de crédito de IPI que a empresa manteve disponível, sem ter usado para compensar débitos nos períodos subsequentes.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas