



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.900460/2012-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-002.567 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de maio de 2024
Recorrente HENKEL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão proferida por autoridade/colegiado competente de primeira instância administrativa, que enfrenta todos os pontos relevantes trazidos na manifestação de inconformidade e indica as razões de decidir, como é o caso nesses autos, não demonstra qualquer vício passível da decretação de nulidade.

JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS. PRECLUSÃO.

A juntada das provas documentais, de regra, deve ser feita quando da apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, a menos que reste demonstrada a impossibilidade da juntada por motivo de força maior ou as provas se refiram a fato ou a direito superveniente ou se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Não evidenciada nenhuma dessas hipóteses, é de se negar o protesto para a apresentação extemporânea de documentos.

DIREITO CREDITÓRIO. ATIVIDADE PROBATÓRIA DEFICIENTE. CONVERSÃO DE JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO.

A conversão do julgamento em diligência no contencioso administrativo faz-se necessária quando, a despeito da instrução probatória adequada, ainda persistam questões que demandem esclarecimento adicional para que os julgadores administrativos formem seu convencimento. Tratando-se da não apresentação de prova essencial para a confirmação do crédito, que o contribuinte deveria ter juntado aos autos na manifestação de inconformidade (ou, excepcionalmente, no Recurso Voluntário), é caso de se negar provimento ao recurso e não de converter o julgamento em diligência.

Inteligência dos arts. 15, 16, IV e 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bernardo Costa Prates Santos (suplente convocado(a)), Daniel Moreno Castillo, Francisca Elizabeth Barreto, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

O processo em epigrafe trata de pedido de ressarcimento de IPI referente ao 4º Trimestre/2010 (PER n.º 16196.78417.210111.1.1.01-1750, fls. 34/142), no valor de R\$ 637.462,95, parcialmente deferido pela unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição fiscal do contribuinte supramencionado, que reconheceu a existência de crédito no valor de R\$ 628.473,72, glosando outros R\$ 8.989,23, conforme Detalhamento do Crédito às fls. 144 dos autos:

DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI)

Este demonstrativo tem por finalidade mostrar os ajustes efetuados (glosas de créditos, reclassificação de créditos e débitos apurados) nos créditos e nos débitos informados pelo contribuinte no PERDCOMP. Este demonstrativo é complementado, quando for o caso, pela RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS COM CRÉDITOS INDEVIDOS - CRÉDITOS POR ENTRADAS NO PERÍODO ou pelo Relatório Fiscal anexo aos demonstrativos (quando houver procedimento fiscal realizado junto ao contribuinte). Os créditos e os débitos ajustados, em cada período de apuração, são utilizados na apuração do saldo credor ressarcível, exibido no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL.

(Valores em Reais)

Período de Apuração	Créditos Ressarcíveis	Glosas de Créditos Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Créditos Não Ressarcíveis	Glosas de Créditos Não Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Débitos IPI	Débitos Apurados pela Fiscalização	Débitos Ajustados
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)	(l)	(m)
Mensal,Out/2010	312.222,51	0,00	0,00	312.222,51	148.165,33	0,00	0,00	148.165,33	253.819,33	0,00	253.819,33
Mensal,Nov/2010	333.964,69	5.743,06	0,00	328.221,63	128.657,70	0,00	0,00	128.657,70	268.249,38	0,00	268.249,38
Mensal,Dez/2010	257.350,22	3.246,17	0,00	254.104,05	185.629,97	0,00	0,00	185.629,97	206.458,76	0,00	206.458,76

Observações:

Coluna (a): Períodos de apuração do trimestre de referência.
Coluna (b): Créditos de IPI informados pelo contribuinte para este PER/DCOMP, considerados como ressarcíveis.
Coluna (c): Total de glosas dos créditos ressarcíveis de IPI do período, detalhadas na informação fiscal.
Coluna (d): Parcela dos créditos de IPI a ser deduzida dos ressarcíveis, em função da reclassificação.
Coluna (e): Total ajustado dos créditos ressarcíveis de IPI: (e) = (b) - (c) - (d).
Coluna (f): Créditos de IPI informados pelo contribuinte para este PER/DCOMP, considerados como não ressarcíveis.
Coluna (g): Total de glosas dos créditos não-ressarcíveis de IPI.
Coluna (h): Parcela dos créditos de IPI a ser adicionada aos não-ressarcíveis, em função da reclassificação.
Coluna (i): Total ajustado dos créditos não-ressarcíveis de IPI (i) = (f) - (g) + (h).
Coluna (j): Débitos de IPI escriturados no RAUPI, exceto por estorno de Ressarcimento de Créditos, segundo informações prestadas no PER/DCOMP.
Coluna (l): Débitos de IPI apurados pela Fiscalização da RFB em autos de infração registrados até esta data.
Coluna (m): Total de débitos (utilização dos créditos escriturados no RAUPI).

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL

Este demonstrativo tem por finalidade evidenciar a apuração do saldo credor passível de ressarcimento ao final do trimestre de referência. São considerados passíveis de ressarcimento, relativamente ao trimestre de referência, apenas os créditos escriturados neste trimestre. O saldo credor acumulado de trimestres anteriores é considerado não passível de ressarcimento no trimestre de referência, podendo ser utilizado, neste trimestre, apenas para deduzir, escrituralmente, os débitos de IPI. O saldo credor inicial do demonstrativo (Saldo Credor de Período Anterior Não Ressarcível no primeiro período de apuração - coluna b) corresponde ao Saldo Credor apurado ao final do trimestre-calendário anterior ajustado (reduzido) pelos valores dos créditos reconhecidos em PERDCOMP de trimestres anteriores. O ressarcimento de créditos escriturados em outros trimestres, que não o de referência, deve ser pleiteado em PERDCOMP apresentado especificamente para cada trimestre.

(Valores em Reais)

Período de Apuração	Saldo Credor de Período Anterior			Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Débitos Ajustados	Saldo Credor			Saldo Devedor
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total				Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
(a)	(b)	(c)	(d) = (b) + (c)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j) = (h) + (i)	(l)
Mensal,Out/2010	0,00	0,00	0,00	148.165,33	312.222,51	253.819,33	0,00	206.568,51	206.568,51	0,00
Mensal,Nov/2010	0,00	206.568,51	206.568,51	128.657,70	328.221,63	268.249,38	0,00	395.198,46	395.198,46	0,00
Mensal,Dez/2010	0,00	395.198,46	395.198,46	185.629,97	254.104,05	206.458,76	0,00	628.473,72	628.473,72	0,00

Observações:

Coluna (a): Períodos de apuração do trimestre de referência.
Coluna (b): Para o primeiro período de apuração, será igual ao Saldo Credor apurado ao final do trimestre-calendário anterior, ajustado pelos valores dos créditos reconhecidos em PERDCOMP de trimestres anteriores. Esse saldo (saldo credor inicial) não é passível de ressarcimento. Para os demais períodos de apuração, será igual ao valor da coluna (h) do período de apuração anterior.
Coluna (c): Para o primeiro período de apuração, será igual a 0 (zero).
Para os demais períodos de apuração, será igual ao valor da coluna (i) do período de apuração anterior.
Coluna (e): Valor transportado da coluna (i) do Demonstrativo de Créditos e Débitos.
Coluna (f): Valor transportado da coluna (a) do Demonstrativo de Créditos e Débitos.
Coluna (g): Valor transportado da coluna (m) do Demonstrativo de Créditos e Débitos.
O Total de Débitos Ajustado no período será deduzido inicialmente dos créditos não passíveis de ressarcimento e, depois, dos créditos passíveis de ressarcimento.
Coluna (h): Saldo Credor Não Ressarcível após a dedução dos débitos (g).
Coluna (i): Saldo Credor Ressarcível após a dedução dos débitos remanescentes (g).

Não conformado com essa decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (às fls. 02/09), cujos argumentos foram bem sumarizados no relatório do acórdão da câmara baixa, nos seguintes termos (fls. 151/152):

Cientificado do DD acima em 14/05/2015 (fl. 147), o sujeito passivo ingressou com manifestação de inconformidade em 13/06/2015 (fl. 2), aduzindo, em síntese, as seguintes teses de defesa:

I- a Constituição Federal assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, o contraditório e a ampla defesa, com todos os meios e recursos a ela inerentes. Por esta razão, cabe à autoridade administrativa, ao proferir a decisão, fundamentar e demonstrar as razões que o motivaram a decidir, sob pena de nulidade de seus atos;

II- a autoridade fiscal, em seu despacho decisório, não trouxe elementos suficientes a embasar o indeferimento parcial dos créditos pleiteados e tampouco relacionou as notas fiscais com os créditos indevidos, causando cerceamento à defesa do contribuinte;

III- a manifestante alega ter atendido todas as condições legais para o reconhecimento integral de seu direito compensatório, pois utilizou notas fiscais com os CFOP 1.101, 1.122, 2.101 e 3.101.

Juntou cópias de procuração, documentos de identificação e contrato social (fls. 11 a 32).

Ao deliberar acerca da Manifestação de Inconformidade (acórdão n.º **11-65.622**, às fls. 150/154), a **7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE)**, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente, não reconhecendo o direito creditório em litígio. O acórdão do colegiado a quo recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não se configura ofensa à garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa quando o conhecimento dos fundamentos do lançamento pelo contribuinte e o seu direito de resposta se encontraram plenamente assegurados.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado desta decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 164/183), no qual, após breve descrição dos fatos, expôs suas razões recursais por meio dos seguintes tópicos:

- PRELIMINARMENTE - DA NULIDADE DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO PELA AUSÊNCIA DE ENFRENTAMENTO DAS RAZÕES TRAZIDAS PELO RECORRENTE EM SUA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE;
- DO MÉRITO;
- DA POSSIBILIDADE DE SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA EM BUSCA DA VERDADE MATERIAL

Na medida em que os argumentos serão apresentados no voto a seguir, não iremos aqui nos delongar a respeito.

Por fim, incumbe registrar que, quando da interposição do Recurso, o contribuinte trouxe aos autos novos documentos comprobatórios (fls. 207/268), alegando que a extemporaneidade da apresentação está amparada no disposto no § 4º, alínea “c”, do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF n.º 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento. Posto isso, passo à análise das razões recursais na ordem e sob os títulos em que se apresentam no recurso.

3. Da preliminar

Antes de adentrar ao mérito, passo à análise da questão preliminar suscitada:

3.1. Da nulidade do v. acórdão recorrido pela ausência de enfrentamento das razões trazidas pelo recorrente em sua manifestação de inconformidade

Em âmbito preliminar, a Recorrente pugna pela declaração de nulidade da decisão recorrida, acusando-a de ser precária no que tange ao efetivo enfrentamento das razões de mérito trazidas na manifestação de inconformidade, “*em evidente e inquestionável ofensa aos comandos contidos nos artigos 31 e 32 do Decreto n.º. 70.235/72 e, ainda, artigo 489, do Código de Processo Civil*” (fls. 166).

De acordo com a Recorrente, *“a decisão recorrida se limitou a negar o direito creditório pleiteado baseada sobretudo na suposta ausência do cerceamento ao direito de defesa suscitado pela Recorrente em virtude da D. Autoridade Fiscal ter deixado de disponibilizar documentação demonstrando o detalhamento e justificativa para o indeferimento dos pedidos”* e o *“v. acórdão ora recorrido sustentou a inocorrência do cerceamento ao direito de defesa da Recorrente sob a justificativa de que “o detalhamento da motivação fiscal, documento por documento” se encontraria na ‘Tabela A – Valores de créditos a serem glosados’, documento esse, entretanto, sequer presente nos autos.”* (fls. 167) (grifo nosso).

Não constato qualquer nulidade do acórdão em razão desses fatos. Conforme indicado no relatório acima, em manifestação de inconformidade o contribuinte suscitou a nulidade do despacho decisório, por cerceamento do direito de defesa, pois esse não teria trazido elementos suficientes para embasar as glosas. Ao proferir julgamento, o colegiado a quo apontou que esse detalhamento estava contido na “Tabela A - Valores de créditos a serem glosados”, anexa aos demonstrativos às fls. 144, portanto, à disposição do contribuinte, inexistindo assim a alegada sonegação de informações acerca dos motivos das glosas e, conseqüentemente, não havendo nulidade por cerceamento do direito de defesa.

Prossegue a peça recursal com a alegação de que *“por sua vez, no que se refere ao direito creditório em si, apesar da Recorrente ter fundamentado o ressarcimento do crédito de IPI pleiteado no artigo 11 da Lei nº 9.779/99 e artigo 256, §2º do Decreto nº. 7.212/2010 (RIPI), conforme aduzido em sua Manifestação de Inconformidade, a DRJ não realizou qualquer tipo de análise ou enfrentamento do caso concreto, conforme se pode verificar do v. acórdão recorrido”* (fls. 167/168). A esse respeito diz ainda que *“o v. acórdão recorrido faz referência à denominada ‘Tabela A’ que estaria (supostamente) juntada aos presentes autos, com “o detalhamento da motivação fiscal, documento por documento”, no entanto, não promove a necessária apreciação desses mesmos documentos.”* (fls. 168).

Esses argumentos também não denotam qualquer nulidade da decisão recorrida. Lembremos que, no que tange ao direito creditório alegado, é do contribuinte o ônus de comprová-lo. Assim, não basta apontar a suposto fundamento legal para a apropriação do crédito, é necessário trazer provas da sua existência. Nesse sentido, não cabe acusar o julgador de não ter realizado análise se o contribuinte restringiu-se a alegar o direito, sem apresentar provas inequívocas da sua existência.

Ademais, o aresto vergastado não afirma que a “Tabela A - Valores de créditos a serem glosados” estaria juntada aos presentes autos, mas sim que estava *“anexa aos demonstrativos acima referidos”* (fls. 153), que, no caso, são os DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI) e DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL). Portanto, estavam à disposição do contribuinte.

O fato dessas informações não terem sido juntadas no processo pela autoridade fiscal poderia, na verdade, causar eventual dificuldade momentânea para a análise do caso, demandando quiçá o saneamento para fins do julgamento por este colegiado, mas não um prejuízo à defesa do contribuinte, pois, ainda que não estivesse nos autos, restou evidente que a chamada “Tabela A” estava à disposição do interessado desde a expedição do despacho decisório.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

4. Do mérito

Alega a Recorrente que “consultou novamente o despacho decisório relacionado ao caso em tela por meio do site da RFB, conseguindo, finalmente, acesso à “Tabela A – Valores de créditos a serem glosados” (Doc. 01), referenciada pela decisão ora recorrida.” e que “passa [...] a demonstrar as razões pelas quais a D. Autoridade Fiscal se equivocou ao glosar os créditos decorrentes das operações descritas no referido documento que instrui o presente recurso voluntário (Doc. 01), e deverá ser apreciado à luz do princípio da verdade material.” (fls. 169).

Além da Tabela A, o contribuinte juntou aos autos 1) dados das notas fiscais objeto das glosas obtidos em consulta ao portal da NF-e (fls. 214/255), 2) informações acerca dos códigos NCM dos produtos glosados obtidas no Portal Único Siscomex (fls. 256/266) e 3) tabela que denominou de “tabela detalhada” (fls. 267/268), a qual reproduzimos a seguir:

#	Nota Fiscal	Data de emissão	Descrição (Produto)	NCM (Produto)	CST (IPI)	Aliquota (IPI)	Valor (IPI)	Valor (Glosado)
A	255	24/11/2010	FOLHAS PLASTICAS 1,40 X 1,40 X 0,15	3923.21.10	50 - Saída tributada	15%	924,00	-
B	255	24/11/2010	FOLHAS PLASTICOS 70 X 70 X 0,15	3923.21.10	50 - Saída tributada	15%	343,20	343,20
C	4221	17/11/2010	BISNAGA BIO BRANCA S/GRV.	3923.90.00	50 - Saída tributada	15%	151,58	-
D	4221	17/11/2010	BICO BISN BIO AD NT S.TPA PE NAT	3923.50.00	50 - Saída tributada	5%	9,62	-
E	4221	17/11/2010	EMBOLO PE NATURAL BIO - STD	3923.50.00	50 - Saída tributada	5%	9,11	9,11
F	4338	19/11/2010	TAMPA DA VALVULA DE IBC - PRETA	3926.90.90	50 - Saída tributada	15%	450,00	450,00
G	4338	19/11/2010	TAMPA 150 TS BUJAO 2" C/ RESPIRO	3926.90.90	50 - Saída tributada	15%	41,25	41,25
H	4338	19/11/2010	BUJAO 2 1/2" CEGO	3923.50.00	50 - Saída tributada	5%	5,40	5,40
I	4338	19/11/2010	BUJAO 2 1/2" CEGO	3923.50.00	50 - Saída tributada	5%	0,60	0,60
J	5445	01/11/2010	FILME PEBD STRETCH CAST FM 500 x 0025	3920.10.99	50 - Saída tributada	15%	2.605,82	2.605,82
K	5934	22/11/2010	FILME PEBD STRETCH CAST FM 500 x 0025	3920.10.99	50 - Saída tributada	15%	2.630,88	2.630,88
L	6503	13/12/2010	FILME PEBD STRETCH CAST FM 500 x 0025	3920.10.99	50 - Saída tributada	15%	2.615,33	2.615,33
M	6659	22/12/2010	OLEO DE PINHO (RESCOL 60) ONU 1272	3805.90.10	50 - Saída tributada	10%	287,64	287,64
							Total	8.989,23

Com base nos documento juntados, alega a Recorrente que:

22. Ora Ilustres Conselheiros, a partir de **uma rápida e simples leitura do quadro demonstrativo colacionado acima, é de imediata conclusão que os referidos produtos adquiridos pela Recorrente (cujos créditos foram glosados pela RFB) inquestionavelmente se enquadram nas hipóteses previstas no §º do artigo 256, do RIPI, por claramente se tratarem de “matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização” das mercadorias produzidas e comercializadas pela Recorrente**, pessoa jurídica mundialmente conhecida pela sua atuação nos setores de Laundry & Home Care (lavanderia e cuidados com o lar), Beauty Care (cosméticos) e Adhesive Technologies (tecnologias em adesivos), sendo notadamente conhecidas por marcas como Pritt, Loctite e Dixan, conforme disposto em seu sítio eletrônico.

23. Para tanto, foram consignados na planilha colacionada acima **os códigos de classificação NCM (vide detalhamento - Doc. 03) dos referidos produtos, os quais deixam claras as finalidades e motivos pelos quais foram adquiridos, o que os enquadram na condição de “produtos intermediários”/“material de embalagem”, conforme entendimento já pacificado pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil.**

24. Isso porque, **conforme se depreende dos documentos fiscais sob análise (Doc. 02), tratou-se de aquisições de produtos como folhas plásticas, papel filme, óleo de pinho, tampas de válvulas, produtos esses que se enquadram no conceito construído pela Receita Federal de “produto intermediário”, tendo em vista que “embora não se integrando àquele produto, sofram alterações, tais como desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação” (vide Solução de Consulta DISIT/SRRF08 n.º 8005, de 22 de fevereiro de 2019) ou, quando o caso, no conceito de material de embalagem.**

[...]

26. Exemplificativamente, **em relação ao produto adquirido pela Recorrente por meio das Notas Fiscais n.ºs 5445, 5934 e 6503, qual seja o “FILME PEBD STRETCH CAST FM 500 X 0025”, a partir de uma simples e rápida consulta ao referido produto em sistemas de busca na internet, é possível concluir que sua finalidade e utilidade é a de material de embalagem, portanto ensejadora do direito ao respectivo crédito de IPI.**

Vejamos abaixo breve descrição do produto encontrada:

O filme stretch cast é um tipo de embalagem plástica maleável feita a partir de plástico denominado com a sigla pebd (Polietileno de Baixa Densidade). Esse tipo de plástico possui polímeros ramificados que garantem a flexibilidade, mas, ao mesmo tempo, a dureza do produto.

27. Outrossim, importante frisar, ainda em relação às mercadorias cujos créditos de IPI não foram reconhecidos pela D. Autoridade Fiscal, nos termos descritos na “Tabela A” (Doc. 01), que a partir da consulta aos respectivos documentos fiscais (Doc. 02) é possível verificar (vide planilha elaborada pela Recorrente e colacionada acima e Doc. 04), que a **Receita Federal, ao que tudo indica, não adotou critérios claros para a glosa dos créditos, na medida em que há documentos fiscais com produtos praticamente idênticos (inclusive com a mesma NCM), nos quais, em um deles (produtos) o crédito foi reconhecido enquanto no outro, a Receita Federal entendeu por negar o direito ao creditamento pela Recorrente.**

28. A título de exemplo, consideremos a Nota Fiscal n.º 255 (páginas 2 e 4 da “Tabela A” – Doc. 01), cujo valor de R\$ 343,20 a título de crédito de IPI foi glosado pela D. Autoridade Fiscal, a qual, entretanto, curiosamente, reconheceu, na mesma operação (mesma nota fiscal), o crédito de IPI no valor de R\$ 924,00 sobre mercadoria com a mesma NCM. Vejamos.

NF	Descrição (Produto)	NCM (Produto)	Alíquota (IPI)	Valor (IPI)	Valor (Glosado)
255	FOLHAS PLASTICAS 1,40 X 1,40 X 0,15	3923.21.10	15%	924,00	-
255	FOLHAS PLASTICOS 70 X 70 X 0,15	3923.21.10	15%	343,20	343,20

29. Assim, **depreende-se da tabela acima, que a Receita Federal, incongruente, reconheceu o crédito oriundo do produto “FOLHAS PLASTICAS 1,40 x 1,40 x 0,15”, mas negou o direito ao crédito do produto “FOLHAS PLASTICAS 70 x 70 x 0,15”, sob a justificativa de que a mercadoria não estaria presente na “tabela de insumos”. Ora, Ilustres Julgadores, a única diferença existente entre os produtos em questão reside nas suas medidas, distinção essa que de maneira alguma teria o condão de afastar o direito da Recorrente ao respectivo crédito de IPI.**

[...]

46. Finalmente, importante destacar que **a justificativa utilizada pela D. Autoridade Fiscal para negar o direito ao crédito, baseada na ausência de indicação do produto pela Recorrente na “tabela de insumos” quando questionada na fase fiscalizatória, não tem condão de afastar a materialidade do crédito, que deve ser auferida com base na efetiva natureza, destinação e utilidade dos produtos dentro do ciclo produtivo do contribuinte** (Recorrente). (fls. 171/179)

[grifo nosso]

Necessário, portanto, antes de mais nada, abordar a possibilidade da juntada de documentos comprobatórios em recurso.

De regra, o momento oportuno para a apresentação da prova documental é a interposição da manifestação de inconformidade. Passada esta oportunidade, estará configurada a preclusão do direito de fazê-lo, *ex vi* do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, a menos que demonstrada a ocorrência de uma das hipóteses previstas em suas alíneas, *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a **impossibilidade de sua apresentação oportuna**, por motivo de força maior;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a **fato ou a direito superveniente**; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor **fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos**.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifo nosso)

Todavia, além dessas hipóteses, as turmas deste Conselho têm admitido, excepcionalmente, que novas provas documentais sejam apresentadas por ocasião do recurso voluntário, quando o indeferimento do direito creditório foi efetuado por meio de despacho decisório eletrônico¹. Esse entendimento parte do pressuposto de que, devido à sua concisão, este tipo de decisão não fornece ao contribuinte orientações detalhadas acerca dos requisitos necessários para a comprovação do crédito não reconhecido, os quais somente são esclarecidos no julgamento da manifestação de inconformidade.

O caso concreto, salvo melhor juízo, não se enquadra em nenhum desses permissivos à juntada de documentos na fase recursal, já que a decisão da unidade de origem não trouxe novos fatos ou razões aos autos, mas apenas indicou que o detalhamento das glosas estava à disposição do contribuinte desde a decisão da unidade de origem, e, no mais, apesar da decisão em relação ao PER nº 16196.78417.210111.1.1.01-1750 ter sido realizada por meio de despacho decisório eletrônico, a informação fiscal às fls. 208/209, que foi trazida aos autos pela própria Recorrente junto da indigitada *Tabela A* (fls. 210/213), indica que, antes mesmo da expedição do despacho decisório, a Recorrente já havia sido intimada das divergências que culminaram nas glosas ora em litígio. Vejamos:

¹ À guisa de exemplo, os acordãos nº 9303-009.836, 9303-011.585 e 9303-005.095 da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

INFORMAÇÃO FISCAL

[...]

Em 12/09/2013, com ciência em 17/09/2013, lavramos o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, intimando o contribuinte a prestar esclarecimentos quanto a algumas notas fiscais apresentadas relativas ao 4º trimestre de 2010 e aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2011, constantes da relação em anexo a este termo.

Em 08/11/2013, o contribuinte apresentou os esclarecimentos em relação somente ao CFOP, justificando que as notas fiscais de entrada constantes da relação em anexo ao termo foram registradas erroneamente com o CFOP 1102, visto que não há processo de comercialização dentro do estabelecimento. Não esclareceu, entretanto, o motivo de produtos não constarem da tabela de insumos apresentada pelo contribuinte, E o motivo de diferença de alíquotas de IPI de produtos (Divergência SPED FISCAL X Tabela TIPI)

[grifo nosso]

**"Tabela A - Valores de créditos a serem glosados"
4o TRIM/2010
PERDCOMP 16196.78417.210111.1.1.01-1750**

CNPJ EMITENTE	N. NOTA FISCAL	NF-e				OBSERVAÇÕES	SITUAÇÃO	VALOR DA GLOSA
		chave NF-e	NCM	descrição	alíquota			
09.419.923/0001-57	5445	35101109419 92300015755 00100000544 50030060099	NCM 39201099	FILME PEBD STRETCH CAST FM 500 x 0025	alíquota 15%	NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	2.605,82
51.728.194/0001-87	4221	35101151728 19400018755 00100000422 10001158003	NCM 39235000	EMBOLO PE NATURAL BIO - STD	alíquota 5%	NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	9,11
07.679.876/0001-55	4338	35101107679 87600015555 00300000433 80033999780	NCM 39269090 / 39269090 / 39235000	TAMPA DA VALVULA DE IBC PRETA(Pv:00597601 Pc:4500501117) / TAMPA 150 TS BUJAO 2" C/ RESPIRO(Pv:00597602 Pc:4500501117) / BUJAO 2 1/2" CEGO(Pv:00597603 Pc:4500501117)	alíquota 15% / 15% / 5%	NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	497,25
09.419.923/0001-57	5934	35101109419 92300015755 00100000593 45000680050	NCM 39201099	FILME PEBD STRETCH CAST FM 500 x 0025	alíquota 15%	NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	2.630,88

CNPJ EMITENTE	N. NOTA FISCAL	NF-e				OBSERVAÇÕES	SITUAÇÃO	VALOR DA GLOSA
		chave NF-e	NCM	descrição	alíquota			
50.146.976/0001-45	255	35101150146 97600014555 00100000025 52500464402	NCM 39232110	FOLHAS PLASTICOS 70 X 70 X 0,15	alíquota 15%	NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUVE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	343,20
09.419.923/0001-57	6503	35101209419 92300015755 00100000650 38070900011	NCM 39201099	FILME PEBD STRETCH CAST FM 500 x 0025	alíquota 15%	NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUVE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	2.615,33
01.593.699/0001-03	6659	35101201593 69900010355 00200000665 99983731605	NCM 38059010	OLEO DE PINHO (RESCOL 60) ONU 1272 RiscO 30 Gr Emb III	alíquota 10%	NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUVE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	287,64
								8.989,23

Nota-se por essas informações que as glosas destacadas na tabela acima foram realizadas, sobretudo, em virtude da constatação de que itens constantes das notas fiscais de entrada/aquisição não constavam da tabela de insumos apresentada pelo contribuinte e de que este, apesar de intimado, não apresentou esclarecimentos a respeito da divergência.

Logo, ao contrário do que foi alegado na manifestação de inconformidade, não só o motivo das glosas foi informado junto do despacho decisório, como o contribuinte já havia sido instado a respeito das divergências antes mesmo da decisão da unidade origem. Portanto, não estamos diante da situação comum a muitos casos de despacho decisório eletrônico, na qual, somente a partir da decisão de piso, os requisitos necessários para a comprovação do crédito passam a ser conhecidos com maior clareza pelo contribuinte.

Diante disso, entendo que não havia óbice algum para a juntada das provas do direito já na manifestação de inconformidade, sendo incabível a apresentação e a aceitação destas em recurso, dada a ocorrência da preclusão.

Não obstante, cabe registrar que em relação aos “filmes stretch” citados pela Recorrente, a comprovação de que no caso concreto esse item foi efetivamente utilizado como material de embalagem dos produtos industrializados demanda mais do que simples raciocínios dedutivos acerca da finalidade do item adquirido.

Em se tratando de direitos creditórios dessa natureza, é necessária a efetiva prova da utilização do item no processo industrial, o que demanda demonstrar em quais produtos foram empregados os referidos itens, o que poderia ser feito, por exemplo, mediante a apresentação de um descritivo detalhado do processo produtivo, com a especificação de como e em quais produtos industrializados pela Recorrente esses itens foram empregados, ou ainda a partir de uma *Bill of Material (BOM)* dos produtos cuja industrialização utilizam os referidos itens.

Em outras palavras, ainda que para o contribuinte pareça evidente o enquadramento de um item como insumo, simplesmente por suas características, dispensando-se maiores esclarecimentos, a bem da verdade é que a hipótese de creditamento em análise é das mais casuísticas dentre aquelas previstas na legislação desse imposto, demandando do postulante

ao crédito a demonstração, sobretudo em âmbito do processo administrativo, de que, no caso concreto, os itens adquiridos foram efetivamente utilizados como MP, MI ou ME na industrialização de produtos.

A comprovação também não ocorre a partir da mera apresentação das notas fiscais que tiveram créditos glosados e de tabelas que reúnam basicamente as informações contidas nesses mesmos documentos, ou da juntada dos textos das NCMs dos itens adquiridos.

Por fim, quanto à queixa de ter sido reconhecido crédito em relação a um item e o mesmo não ter ocorrido em relação a outro com NCM idêntica e especificação semelhante, devemos lembrar que, em se tratando de procedimento automatizado de verificação do crédito (como é o caso), a análise é feita a partir do batimento das informações que constam nos sistemas da RFB, muitas delas, inclusive, fornecidas pelos próprios contribuintes. No caso dos autos, para aqueles itens que estavam relacionados nas notas fiscais e que também constavam da chamada “tabela de insumos” não houve divergência de informações e, por conseguinte, o crédito foi reconhecido no batimento automatizado, partindo da presunção *iuris tantum* da idoneidade das informações prestadas. Já para aqueles em que foi identificada alguma divergência, incumbia ao contribuinte o ônus da comprovação da existência do crédito, via apresentação de provas no momento oportuno do processo administrativo fiscal.

5. Da possibilidade de solicitação de diligência em busca da verdade material

Apesar de no seu entender ser inequívoca a materialidade dos fatos, com esteio no princípio da verdade material, o contribuinte roga que, acaso não se convença das alegações despendidas no recurso, este colegiado determine a conversão do julgamento em diligência, “*para que o direito creditório apurado pela Recorrente seja efetivamente analisado pela instância a quo à luz de toda documentação que instrui o presente.*” (fls. 182).

Quanto a esse ponto, entendo que a conversão do julgamento em diligência só seria imperiosa se uma vez realizada a juntada tempestiva da documentação necessária, restasse ainda alguma dúvida a ser dirimida, o que não é o caso, já que todas as provas necessárias à comprovação do direito poderiam ter sido carreadas no processo no momento oportuno pela própria Recorrente, algo que como tratado acima não ocorreu. Logo, eventual diligência deferida serviria não para elucidação de um aspecto controvertido mas sim para a complementação de provas que já deveriam ter sido apresentadas em momento anterior do iter processual.

Em suma, a diligência não se presta a suprir instrução processual não realizada na etapa processual adequada. Tratando-se de ausência de prova essencial para a confirmação do crédito, é caso de se negar provimento ao recurso e não de converter o julgamento em diligência, conforme se conclui da interpretação sistemática do disposto nos arts. 15, 16, IV e 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Por fim, entendo ser descabida a invocação do princípio da verdade material, quando a própria Recorrente não se desincumbe do ônus de comprovar seu direito. Dito de outra maneira, não se pode, sob o pretexto de se estar buscando a verdade material, suprir a atividade probatória da parte.

O princípio da verdade material tem espaço quando o litigante dá provas do direito alegado por meio de documentação hábil, sendo demandado do julgador apenas avançar a partir dessas provas na busca de uma solução analítica e correta. O princípio, entretanto, não serve para substituir a necessária ação probatória do contribuinte.

Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato