



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10882.900462/2012-46  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3001-002.569 – 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: 01/04/2011 a 30/06/2011

**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 2º Trimestre/2011 (PER n.º 11691.52621.210711.1.1.01-0964, fls. 32/144), no valor de R\$ 960.613,05, 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\$ 957.486,28, glosando outros R\$ 3.126,77, conforme Detalhamento do Crédito às fls. 146 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 anexado 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,Abr/2011	375.477,36	1.461,04	0,00	374.016,32	180.602,93	0,00	0,00	180.602,93	214.769,68	0,00	214.769,68
Mensal,Mai/2011	339.989,66	140,80	0,00	339.848,86	217.987,32	0,00	0,00	217.987,32	251.331,35	0,00	251.331,35
Mensal,Jun/2011	245.146,03	1.524,93	0,00	243.621,10	108.809,66	0,00	0,00	108.809,66	187.629,94	0,00	187.629,94

#### 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 RAIPI, 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 RAIPI).

### 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,Abr/2011	192.055,12	0,00	192.055,12		180.602,93	374.016,32	214.769,68	157.888,37	374.016,32	531.904,69	0,00
Mensal,Mai/2011	157.888,37	374.016,32	531.904,69		217.987,32	339.848,86	251.331,35	124.544,34	713.865,18	838.409,52	0,00
Mensal,Jun/2011	124.544,34	713.865,18	838.409,52		108.809,66	243.621,10	187.629,94	45.724,06	957.486,28	1.003.210,34	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 (e) 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. 02/07), cujos argumentos foram bem sumarizados no relatório do acórdão da câmara baixa, nos seguintes termos (fls. 159/160):

Cientificado do DD acima em 14/05/2014 (fl. 149), o sujeito passivo ingressou com manifestação de inconformidade em 13/06/2014 (fl. 2 a 30), 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. 09 a 30).

Ao deliberar acerca da Manifestação de Inconformidade (acórdão n.º **11-65.624**, às fls. 158/162), 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: 01/04/2011 a 30/06/2011

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. 172/190), 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. 214/270), 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. 174).

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. 175) (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. 146, 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. 175/176). 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. 176).

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. 161), 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. 177).

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. 221/253), 2) informações acerca dos códigos NCM dos produtos glosados obtidas no Portal Único Siscomex (fls. 254/268) e 3) tabela que denominou de “tabela detalhada” (fls. 269/270), a qual reproduzimos a seguir:

#### PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 10882.900462/2012-46

N. Fiscal	Emissão	Descrição (Produto)	NCM (Produto)	CFOP	Alíquota (IPI)	Valor (IPI)	Valor (Glosado)
438	30/03/11	ARO PARA CONTAINERS DIAMETRO DE 1.081 MM	7326.90.90	5101	5%	490,00	490,00
15028	18/04/11	ADITIVO P/OLEO LUBRIFICANTE	3811.21.50	6101	8%	971,04	971,04
16517	17/03/11	FORTCRYL 8268 - TB 180 KG	3906.90.11	5101	5%	131,40	131,40
5667	03/05/11	BISNAGA BIO BRANCA S/GRV.	3923.90.00	5101	15%	156,74	-
5667	03/05/11	BICO BISN BIO AD NT S.TPA PE NAT	3923.50.00	5101	5%	9,95	-
5667	03/05/11	EMBOLO PE NATURAL BIO - STD	3923.50.00	5101	5%	9,42	9,40
44827	11/04/11	ELVAX 460 - SACOS 25KG	3901.30.90	5102	5%	373,74	373,74
947	26/05/11	SAB LIQ INOV. SPRAY BRISS 6BX0,8L	3401.30.00	5102	10%	16,32	16,32

\* Código CST para todas operações: 50 - Saída tributada

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 §2º 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 aros para recipientes, resinas, óleos lubrificantes, tampas de válvulas, materiais para embalagens e adesivos, produtos esses que se enquadram no conceito construído pela Receita Federal de “produto intermediário” e/ou material de embalagem, 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. A título de exemplo, em relação ao produto adquirido pela Recorrente cuja operação foi acobertada pela Nota Fiscal n.º 438 (Doc. 02), com descrição “ARO PARA CONTAINERS DIAMETRO DE 1.081 MM”, e classificação NCM n.º 7326.90.90, é de fácil e imediata que trata de material de embalagem (“ato para containers”), utilizado na montagem de recipientes pela Recorrente. No próprio portal do Siscomex, consta a seguinte descrição para classificação pertencente ao mesmo grupo de produtos e, portanto, com mesma natureza e funcionalidade. Vejamos.

SEÇÃO XV - METAIS COMUNS E SUAS OBRAS	
Capítulo 73	Obras de ferro fundido, ferro ou aço
73.26	Outras obras de ferro ou aço
7326.90	- Outras
7326.90.10	Calotas elípticas de aço ao níquel, segundo Norma ASME SA 353, do tipo utilizado na fabricação de recipientes para gases comprimidos ou liquefeitos.
7326.90.90	Outras

28. Da mesma forma, para os produtos adquiridos pela Recorrente por meio da Nota Fiscal n.º 5567, todos eles classificados nas subcategorias do Capítulo 39, Subcapítulo 23 da NCM, é de igual conclusão tratar-se de “artigos de transporte ou de embalagem”, produtos, esses, portanto, ensejadores do direito ao respectivo crédito de IPI. Veja-se.

SEÇÃO VII - PLÁSTICO E SUAS OBRAS, BORRACHA E SUAS OBRAS	
Capítulo 39	Plástico e suas obras
39.23	* Artigos de transporte ou de embalagem, de plástico, rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plástico.
3923.10	- Caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes
3923.2	- Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos
3923.30.00	- Garrafas, garrafões, frascos e artigos semelhantes
3923.40.00	- Bobinas, carretéis, canelas e suportes semelhantes
3923.50.00	- Rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes
3923.90.00	- Outros

29. 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 referenciados no Pedido Administrativo de Ressarcimento de IPI (vide fls. 56/142 dos presentes autos) com produtos praticamente idênticos (inclusive com a mesma NCM), nos quais, o crédito foi reconhecido pela Receita Federal.**

[...]

39. Insta salientar que **é facilmente identificável na documentação mencionada acima (Docs. 01 a 04) tanto a natureza quanto a destinação dos produtos adquiridos pela Recorrente e cujos créditos de IPI foram objeto dos pedidos de ressarcimento**, deixando clara a regularidade dos créditos apurados, nos termos do Regulamento do IPI.

[...]

45. 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. 173/179)

[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 eletrônico<sup>1</sup>. 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 11691.52621.210711.1.1.01-0964 ter sido realizada por meio de despacho decisório eletrônico, a informação fiscal às fls. 215/216, que foi trazida aos autos pela própria Recorrente junto da indigitada *Tabela A* (fls. 217/220), 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:

#### 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]

---

<sup>1</sup> 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.

I

**"Tabela A - Valores de créditos a serem glosados"**  
**2o TRIM/2011**  
**PERDCOMP 11691.52621.210711.1.1.01-0964**

CNPJ EMITENTE	N. NOTA FISCAL	NF-e				OBSERVAÇÕES	SITUAÇÃO	VALOR DA GLOSA
		chave NF-e	NCM	descrição	alíquota			
48.107.494/0001-34	438	35110348107 49400013455 00100000043 81910303005	NCM 73269090	ARO PARA CONTAINERS DIAMETRO DE 1.081 MM COR VERDE	alíquota 5%	NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	<b>490,00</b>
42.593.962/0001-41	15028	33110442593 96200014155 00100001502 81009299167	não foi localizado nos sistemas da NF-e			CONTRIBUINTE NÃO JUSTIFICOU A DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS	GLOSA	<b>971,04</b>
53.425.120/0001-05	16517	35110353425 12000010555 00100001651 71000165176	NCM 39069011	FORTCRYL 8268 - TB 180 KG	alíquota 5%	NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	<b>131,40</b>
51.728.194/0001-87	5667	35110551728 19400018755 00100000566 71602029981	NCM 39235000	EMBOLO PE NATURAL BIO - STD	alíquota 5%	NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	<b>9,40</b>
04.721.073/0001-23	53032	não consta NF-e				NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	<b>411,79</b>

CNPJ EMITENTE	N. NOTA FISCAL	NF-e				OBSERVAÇÕES	SITUAÇÃO	VALOR DA GLOSA
		chave NF-e	NCM	descrição	alíquota			
61.101.895/0004-98	987	não consta NF-e				NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	<b>12,38</b>
61.064.929/0071-81	44827	35110461064 92900718155 00100004482 72152692476	NCM 39013090	ELVAX 460 - SACOS 25KG	alíquota 5%	NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	<b>373,74</b>
62.545.686/0014-78	19014	NF-e duplicada				NF DUPLICADA	GLOSA	<b>710,70</b>
61.101.895/0004-98	947	35110561101 89500049855 10400000094 71545783713	NCM 34013000	SAB LIQ INOV. SPRAY BRISS 6BX0,8L	alíquota 10%	NÃO CONSTA DA TABELA DE INSUMOS, E NÃO HOUE JUSTIFICATIVA DO CONTRIBUINTE	GLOSA	<b>16,32</b>
								<b>3.126,77</b>

Nota-se por essas informações que as glosas destacadas na tabela acima foram realizadas 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, em alguns casos, havia diferença de alíquotas de IPI (Divergência SPED FISCAL X Tabela TIPI). A informação fiscal aponta que, apesar de intimado, o contribuinte não apresentou esclarecimentos a respeito dessas divergências.

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 a comprovação de que produtos enquadram-se como MP, MI e ME demanda mais do que a simples apresentação das notas fiscais que tiveram créditos glosados ou de tabelas que reúnam basicamente as informações contidas nesses mesmos documentos.

Assim, 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.

Cumpra destacar também que meros apontamentos genéricos acerca dos códigos NCM dos itens adquiridos não fazem prova da utilização destes no processo de industrialização da Recorrente. Ainda que fizessem, nos exemplos trazidos em recurso, o item *ARO PARA CONTAINERS DIAMETRO DE 1.081 MM* da NF 438 foi classificado, segundo informação da própria Recorrente, no subitem 7326.90.90 (outros) e não no 7326.90.10 (Calotas elípticas de aço ao níquel, segundo Norma ASME SA 353, do tipo utilizado na fabricação de recipientes para gases comprimidos ou liquefeitos). Então, ainda que a comprovação se desse dessa maneira, não haveria a conclusão **“imediata que trata de material de embalagem”**.

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. 189).

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 n.º 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

