



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

**Processo n°** 10920.903638/2009-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3003-000.246 – Turma Extraordinária / 3ª Turma  
**Sessão de** 17 de abril de 2019  
**Matéria** RESSARCIMENTO DE IPI  
**Recorrente** KAVO DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

PRINCÍPIOS. DIREITO DE DEFESA, CONTRADITÓRIO E MOTIVAÇÃO. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade das decisões administrativas: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação legal e motivação; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando o processo administrativo proporciona plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa.

VERDADE MATERIAL. ANÁLISE DAS PROVAS PELO JULGADOR. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDENTE.

não há que se falar em ofensa ao princípio da verdade material quando a autoridade julgadora apreciou as provas dos autos e não encontrou nenhuma prova capaz de infirmar a apuração consolidada no despacho decisório. Considerar as provas insuficientes pressupõe a sua análise, sendo portanto improcedente o argumento de nulidade da decisão por ofensa à verdade material.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. APRECIÇÃO PELO CARF. IMPOSSIBILIDADE.

Súmula CARF n° 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DRJ. LOCALIDADE DIVERSA DO DOMICÍLIO FISCAL DO SUJEITO PASSIVO. COMPETÊNCIA DELIMITADA EM PORTARIA DA RFB.

As competências materiais e territoriais das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJs) estão definidas em Portaria da própria RFB.

Súmula CARF n° 102:

É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Incumbe ao requerente a demonstração de que o crédito pleiteado em pedido de ressarcimento/compensação goza de liquidez e certeza. Sobre a parte que invoca direito resistido recai o ônus de produzir provas necessárias do respectivo fato constitutivo.

LIMITES DO LITÍGIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72, a fase contenciosa do processo administrativo fiscal somente se instaura em face de impugnação ou manifestação de inconformidade que tragam, de maneira expressa, as matérias contestadas, explicitando os fundamentos de fato e de direito, de maneira que os argumentos submetidos à primeira instância é que determinarão os limites da lide.

O efeito devolutivo do recurso somente pode dizer respeito àquilo que foi decidido pela instância *a quo*. Se o colegiado *a quo*, por ausência de efetiva impugnação, não apreciou a matéria, não há que se falar em reforma do julgamento.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *ex vi* do art. 25 do Decreto nº 70.235/72, restringe-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", de modo que matéria não impugnada ou não recorrida escapa à competência deste órgão.

GUARDA DE LIVROS E DOCUMENTOS. PRAZO.

A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. UTILIZAÇÃO TOTAL DO CRÉDITO INFORMADO.

É de se manter a não homologação da declaração de compensação quando restar demonstrado que os créditos informados no PER/DCOMP foram integralmente utilizados para a extinção de outros débitos.

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. GLOSA DE CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES.

São insuscetíveis de aproveitamento na escrita fiscal os créditos concernentes a notas fiscais de aquisição de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens emitidas por empresas optantes pelo SIMPLES, nos termos de vedação legal expressa.

---

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. CNPJ DA EMPRESA FORNECEDORA. CADASTRO IRREGULAR.

São insuscetíveis de aproveitamento na escrita fiscal os créditos concernentes a notas fiscais de aquisição de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens emitidas por estabelecimento não cadastrado no CNPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)  
Marcos Antonio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

*Em 20/04/2009, foi emitido o Despacho Decisório de fl. 05 que, do montante do crédito solicitado/utilizado de R\$ 205.008,80 referente ao 1º trimestre de 2004, reconheceu o direito creditório de R\$ 203.640,18, e, conseqüentemente, homologou parcialmente a compensação declarada em PER/DCOMP. A referida PER/DCOMP foi transmitida em 09/09/2004.*

*São indicados os seguintes valores no saldo devedor consolidado: principal – R\$ 1.368,62, multa – R\$ 273,72, juros – R\$ 839,92.*

*Conforme consta no Despacho Decisório, as informações sobre a análise do crédito encontram-se no site da Receita Federal. Os detalhamentos da análise do crédito e da compensação e saldo devedor, presentes no site, demonstram que foram glosados créditos decorrentes de aquisições de fornecedores não cadastrados no CNPJ e de fornecedores optantes pelo SIMPLES.*

*A requerente, inconformada com a decisão administrativa, apresentou a manifestação de inconformidade de fl. 04, na qual contesta o deferimento parcial do pedido, alegando que o saldo credor de IPI no final do 1º trimestre de 2004 era de R\$ 224.830,48, conforme cópia do Livro Registro de Apuração juntada.*

*Por fim, requer a revisão e nova análise da PER/DCOMP.*

Apreciando a impugnação, a 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto negou provimento à manifestação de inconformidade, nos termos da ementa a seguir transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004*

*PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. GLOSA DE CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES.*

*São insuscetíveis de aproveitamento na escrita fiscal os créditos concernentes a notas fiscais de aquisição de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens emitidas por empresas optantes pelo SIMPLES, nos termos de vedação legal expressa.*

*PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. CNPJ DA EMPRESA FORNECEDORA. CADASTRO IRREGULAR.*

*São insuscetíveis de aproveitamento na escrita fiscal os créditos concernentes a notas fiscais de aquisição de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens emitidas por estabelecimento não cadastrado no CNPJ.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual sustenta:

### **I - EM PRELIMINAR**

1. Nulidade da notificação por insegurança na determinação da infração;
2. Nulidade da decisão em virtude de ausência de análise de provas, fato que configuraria cerceamento do direito de defesa;
3. Nulidade da notificação fiscal em face da ausência de provas pela autoridade administrativa, configurando cerceamento do direito de defesa;
4. Não obrigatoriedade da guarda e manutenção de livros e documentos contábil-fiscal além do tempo decadencial da Fazenda constituir os respectivos créditos, devendo o julgador perquirir, por outros meios, a ocorrência da hipótese de incidência, em virtude do princípio da verdade material.
5. Incompetência da DRJ em Ribeirão Preto, uma vez que a recorrente está estabelecida e domiciliada em Joinville, Santa Catarina, de maneira que à DRJ Florianópolis caberia o julgamento da manifestação de inconformidade.

### **II - NO MÉRITO**

1. Possibilidade de crédito de IPI no retorno ou devolução de mercadoria, ex vi do art. 229 do RIPI/2010. Nesse caso, a recorrente aduz, em síntese:

*Em relação as notas fiscais registradas com o CFOP nº 2.94913 e 1.94914, apesar de constar da autuação fiscal que houve a glosa do crédito em razão de que estas eram estabelecimentos optantes do SIMPLES, os créditos na realidade se referem à devolução/retorno de mercadorias, conforme comprovado pelo livro de Entrada (doc. 05) e saída (doc.06) e livro crédito de IPI (doc. 07):(...)*

*Além de constar nas contas fiscais o registro da natureza da operação, qual seja, a devolução, há registro do crédito no livro de Registro de Entrada e saída, conforme documentos em anexo (doc. 05 e doc.06).*

2. Impossibilidade de glosa dos créditos atinentes à aquisição de insumos de empresas optantes do SIMPLES.

A recorrente argumenta, em resumo, que a norma inscrita no art. 5º, §5º da Lei 9.317/1996, vedando o direito ao crédito de IPI referente às aquisições de fornecedor optante do SIMPLES, fere o princípio da não-cumulatividade. Sustenta, ainda, que *"são inconstitucionais as restrições dos artigos 118 e 166 do RIPI/02, por ferirem os princípios da não-cumulatividade constitucionalmente garantidos"*.

Também sublinha que a glosa atinente ao aproveitamento de 50% de comércio atacadista prevista no art. 165 do RIPI/2002 é indevida, uma vez que vários créditos ali glosados não seriam referentes ao aproveitamento de 50% do crédito de IPI, não sendo extensível, para todas as notas fiscais emitidas, o fundamento adotado pela autoridade fiscal. Salienta, ainda, que agiu de boa-fé na utilização do crédito de IPI.

Argumenta, ainda, que a fiscalização não demonstrou que as empresas emissoras das notas fiscais eram optantes do SIMPLES, fato que dificultaria a defesa do contribuinte. Eis a síntese de sua alegação:

*Da leitura do acórdão acima ementado, é possível verificar que, o contribuinte de boa-fé, que agiu conforme as regras legislativas não pode sofrer qualquer sanção. Veja-se que, no presente caso, o contribuinte analisou as notas fiscais e dela não se verificou nenhum indício de que a empresa emitente era optante pelo SIMPLES, pelo contrário, todos os indícios levaram a crer que não era empresa optante pelo SIMPLES. Portanto, resta demonstrado que, a Recorrente agiu de boa-fé.*

3. Direito ao crédito de IPI relativo às notas fiscais que a autoridade tributária entendeu serem emitidas por empresas com CNPJ irregular:

*Ocorre que, esta informação é totalmente equivocada, pois ao se consultar os cadastros das empresas fornecedoras dos créditos, no próprio site da Receita Federal do Brasil (Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral no CNPJ), verifica-se que a situação dos CNPJ's destas empresas é bem diferente da situação descrita no Demonstrativo de Créditos e Débitos da análise de crédito da Receita Federal.(...)*

*Há o registro indevido de várias notas fiscais na "Relação de Notas Fiscais com Créditos Indevidos — Créditos por Entradas no Período" sob a justificativa de que o "estabelecimento emitente da nota fiscal não cadastrado no CNPJ" — situação 2, sem ao menos verificar, se realmente a empresa fornecedora do crédito tributário, se encontrava na respectiva situação. (...)*

*Ademais, a Autoridade Fiscal ao relacionar estas notas fiscais nestas duas situações, adotou como fundamento da irregularidade dos créditos, o artigo 190 do Decreto nº 4.544/2002 e o artigo 251 do Decreto nº 7.212/2010 (a partir de 16/06/2010):*

*"Art. 190. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade." (grifamos)*

*"Art. 251. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade." (grifamos)*

*Ocorre que, conforme demonstrado anteriormente, não houve o exato enquadramento da norma legal com o caso concreto, pois há notas fiscais capazes a autorizar o uso do crédito tributário, eis que, não se enquadram nas situações descritas pela Autoridade Fiscal: situação 2. Ou seja, não ficou caracterizada a subsunção - configura-se a subsunção quando o caso concreto se enquadra à norma legal em abstrato.*

*Além disso, a Recorrente não pode ser responsabilizada e arcar com o prejuízo do aproveitamento indevido do crédito do IPI, conforme as alegações da Autoridade Fiscal, já que não tinha ciência de que não "havia", supostamente, os créditos a serem aproveitados.*

*Ora, a Recorrente ao adquirir os créditos das notas fiscais (emitida pelas empresas fornecedoras) não tinha conhecimento de que havia a possibilidade de que tais créditos poderiam não "existir". Ou seja, o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela inidoneidade de notas fiscais emitidas pela empresa fornecedora de créditos. (...)*

*Por fim, cumpre lembrar que incumbe ao fisco verificar a idoneidade e a legitimidade das empresas fornecedoras dos créditos fiscais e não à Recorrente. É o Fisco que tem o poder de fiscalizar. Assim, uma vez caracterizada a boa-fé da Recorrente em relação ao aproveitamento dos*

---

*créditos de IPI das notas fiscais, revela-se legítimo o aproveitamento destes créditos.*

3. Inaplicabilidade da multa aplicada, tendo em vista a improcedência dos valores principais;

4. Possibilidade de conhecimento das alegações de inconstitucionalidade pelo julgador administrativo;

5. Nulidade da decisão recorrida, uma vez que a recorrente teria apresentado, com sua manifestação de inconformidade, "*documentos — cópias das notas fiscais e livros fiscais -, a fim de comprovar suas alegações*", não tendo a autoridade julgadora analisado tais documentos. Postula, por fim, pela legitimidade e autenticidade dos documentos juntados, argumentando que é "*perfeitamente possível e válida a declaração de autenticidade formulada por procurador devidamente constituído nos autos, devendo ser os documentos juntados à presente admitidos como aptos a comprovar os argumentos dispendidos na presente impugnação*".

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

Tendo em vista que o recurso interposto se volta a contestar pontos diversos da decisão recorrida, passo à análise tópica do recurso, orientando-me pela divisão apresentada no relatório acima.

### I - PRELIMINARES

Inicialmente, importa recordar o teor da manifestação de inconformidade (fl. 4),<sup>1</sup> interposta pela recorrente para contestar o despacho decisório (fl. 5), a fim de perquirir eventual preclusão dos argumentos trazidos em sede de recurso voluntário. Eis o inteiro teor da impugnação:

**KAVO DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, pessoa jurídica de direito privado, estabelecida à Rua Chapecó nº 86, inscrita no CNPJ/MF sob o número 84.683.556/0001-10, e Inscrição Estadual número 250.046.784, representada por seu Procurador Sr. **Nivaldo José da Silva**, portador da carteira de identidade 2/R 717.208, inscrito no CPF sob o nº 194.006.089-34, vem apresentar esclarecimentos referente ao preenchimento do PER/DCOMP, para análise e providências conforme a seguir:

- Não concordamos com o crédito reconhecido a menor, no valor de R\$ 1.368.62, sendo que, no primeiro trimestre de 2004 em questão, o crédito no livro registro de apuração do IPI era de R\$ 224.830,48.

- O PER/COMP com demonstrativo de crédito nr. 07266.77425.090904.1.3.01.3382, entregue em 09/09/2004 e número de recibo de entrega 03.99.31.19.50, apresenta o crédito no valor de R\$ 205.008,80 e foi reconhecido pela SRFB o valor de R\$ 203.640,18.

- Estamos encaminhando cópia do livro registro de apuração do IPI referente ao primeiro trimestre de 2004, bem como cópia do recibo de entrega e demonstrativo do crédito.

Solicitamos a revisão e nova análise desta PER/DCOMP.

Como se observa, a impugnação é bastante restrita na contestação ao despacho decisório, sobretudo quando comparada com o recurso voluntário, no qual a recorrente abordou, em preliminar, várias matérias, a saber: 1. nulidade da notificação por insegurança na determinação da infração; 2. nulidade da decisão em virtude de ausência de análise de provas, configurando cerceamento do direito de defesa; 3. nulidade da notificação por ausência de provas pela autoridade administrativa, configurando cerceamento do direito de defesa; 4. não obrigatoriedade da guarda e manutenção de livros e documentos contábil-fiscal além do tempo decadencial da Fazenda constituir os respectivos créditos, devendo o julgador perquirir, por outros meios, a ocorrência da hipótese de incidência, em virtude do

<sup>1</sup> Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

princípio da verdade material; 5. incompetência da DRJ em Ribeirão Preto, uma vez que a recorrente está estabelecida e domiciliada em Joinville, Santa Catarina, de maneira que à DRJ Florianópolis caberia o julgamento da manifestação de inconformidade.

Observa-se que nenhum dos pontos expostos acima estão presentes na impugnação perante o colegiado *a quo*. Importa, pois, perquirir se está configurada a preclusão de tais alegações preliminares. Vejamos.

No tocante aos itens 1 e 3, acima identificados, entendo que eles abarcam matérias que não se sujeitam, ao meu ver, à preclusão, uma vez que tocam intimamente o direito de defesa e contraditório (nos referidos itens, argumenta-se acerca da preterição do direito de defesa). Também o item 2 diz respeito ao exercício do contraditório e do direito de defesa, além de versar de contestação de nulidade da própria decisão da DRJ, não se aplicando, obviamente, preclusão neste caso. De semelhante modo, no item 5, o recurso ataca a decisão da DRJ, não cabendo se falar em preclusão. Contesta-se, ademais, a própria validade da decisão recorrida, colocando em xeque a competência da instância *a quo* e, neste caso, não há que se falar em preclusão, pela natureza da nulidade argüida. Em relação ao item 4, tendo em vista que a matéria diz respeito à produção de provas, ou seja, ao exercício do direito de defesa, entendo que deva ser também apreciada.

Passo ao exame das preliminares.

### **I.1. nulidade da notificação por insegurança na determinação da infração**

A recorrente sustenta, em síntese, que a notificação da autoridade administrativa (despacho decisório) não corresponde à *"realidade dos fatos, o que dificulta a defesa do contribuinte, pois não se sabe ao certo qual o motivo da glosa na utilização dos referidos créditos, já que, o crédito utilizado não decorreu da opção da utilização do crédito de empresa optante pelo SIMPLES"*.

Não assiste razão à recorrente, uma vez que, no despacho decisório - fls. 5, 127 a 134 -, estão claros os motivos da glosa de créditos, a saber: (i) estabelecimento emitente de nota fiscal não cadastrado no CNPJ e (ii) empresa emitente da nota fiscal é optante pelo SIMPLES.

Com efeito, na leitura do despacho decisório e do próprio recurso interposto, verifica-se que não há dúvidas quanto às infrações imputadas à recorrente, tendo esta se defendido, de forma específica, contra as glosas enunciadas no despacho decisório.

Improcedente, portanto, a alegação de cerceamento do direito de defesa, sobretudo quando resta evidenciado que a recorrente contestou cada fundamento das glosas, demonstrando saber plenamente os motivos da decisão administrativa.

A recorrente sustenta, também, erro na soma dos valores das glosas efetuadas, fato que causaria prejuízo ao direito de defesa:

*Da leitura do relatório Fiscal, foi registrado por competência, quais os valores glosados pela autoridade competente, sendo ao final o referido valor somado. No entanto, ao realizar a soma dos valores individuais, estes não batem com o valor da notificação registrado como valor principal. Portanto, tal fato dificulta a defesa do contribuinte, à medida que não deixa claro a procedência do valor autuado pelo agente fiscal.*

Compulsando o despacho decisório à fl. 127, observa-se que o valor do crédito solicitado foi de R\$ 205.008,80, tendo sido reconhecido o crédito de IPI, atinente ao primeiro trimestre de 2004, no valor de RS 203.640,18, para fins de amortização de débitos informados em diversas declarações de compensação, resultando na homologação parcial da declaração de compensação atinente ao PER/DCOMP nº. 27143.48644.141004.1.3.01-0104.

Analisando o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL (fls. 128/129), pode-se verificar que o valor final de IPI ressarcível, para o primeiro trimestre de 2004, é de RS 203.640,18, refletindo, de forma precisa, o cômputo total do crédito apurado em cada período.

Sublinhe-se que a recorrente chega sequer a demonstrar, de forma analítica, qual seria o erro alegado. Ademais, ainda que houvesse erro na soma dos valores apurados em cada período, tal fato não teria o condão de prejudicar o direito de defesa da recorrente (tanto é assim que a recorrente pôde se defender do suposto erro), não configurando motivo de anulação do despacho decisório.

## **I.2. nulidade da decisão em virtude de ausência de análise de provas, configurando cerceamento do direito de defesa**

A recorrente sustenta que os créditos de IPI decorrem do retorno/devolução de mercadorias enviadas com destaque de IPI, tendo o despacho decisório se distanciado da realidade dos fatos, uma vez que considerou que os créditos decorreriam da aquisição de mercadorias de empresas optantes pelo SIMPLES.

Nesse contexto, a recorrente sustenta que apesar de ter juntado, em sua impugnação, os documentos que demonstram que *"determinados créditos eram originários de devolução e retorno de mercadoria e não de suposto crédito de empresa optante pelo SIMPLES, bem como, da análise da própria autuação, ao verificar-se o CFOP, ainda assim a decisão afirma que 'os fornecedores apontados no motivo sete (7) do Despacho Decisório recolhiam seus tributos pelo Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições — Simples'"*. Tal fato evidenciaria, segundo a recorrente, que não houve análise das provas trazidas aos autos, fato que acarretaria cerceamento do direito de defesa.

Com relação a tais alegações, sublinhe-se que, no demonstrativo integrante do despacho decisório, RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS COM CRÉDITOS INDEVIDOS - CRÉDITOS POR ENTRADAS NO PERÍODO (fls. 129 a 134), há específica apuração dos créditos glosados, considerando cada período de apuração com a identificação de cada nota fiscal de entrada. Na impugnação interposta, não há qualquer argumentação específica, qualquer contestação no sentido de que parte dos créditos glosados seriam decorrentes de devolução e retorno de mercadorias.

De fato, como antes assinalado, na manifestação de inconformidade, a defesa limitou-se a afirmar que, no primeiro trimestre de 2004, o crédito no livro Registro de Apuração do IPI era de R\$ 224.830,48. Naquela ocasião, houve apenas a juntada de cópia do referido livro, o qual somente fornece, para cada período de apuração, valores consolidados de retorno e devolução de mercadorias, sem identificação de notas fiscais específicas e sem vinculação alguma com as notas fiscais cujos créditos foram considerados indevidos pelo despacho decisório.

Assim, em face do teor da impugnação, à decisão recorrida não caberia enfrentar a matéria de que parte dos créditos glosados eram referentes a devolução/retorno de mercadorias, uma vez que tal questão foi sequer aventada pela impugnante. Ademais, mesmo que a impugnante tivesse trazido contestação específica, levantando a questão de devolução/retorno de mercadoria, ainda assim não haveria como o argumento ser acolhido, por expressa falta de provas. Na impugnação, a recorrente deveria ter trazido contestação específica e documentos para comprová-la - como, por exemplo, notas fiscais das operações juntamente com documentos de seu registro contábil.

Em manifestação de inconformidade e recurso voluntário, a recorrente teve a possibilidade de construir argumentos e juntar elementos para contrapor o despacho decisório, não restando caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

### **I.3. nulidade da notificação por ausência de provas pela autoridade administrativa, configurando cerceamento do direito de defesa**

No tocante à glosa dos créditos das notas fiscais emitidas por empresas optantes do SIMPLES e à glosa dos créditos das notas fiscais emitidas por empresas sem CNPJ, a recorrente sustenta que o despacho decisório não traz provas para demonstrar (i) as opções das empresas pelo SIMPLES e (ii) a irregularidade do CNPJ, sustentando, ao final:

*Assim, no presente caso, deve ser julgada nula a presente notificação, pois há omissão por parte da autoridade administrativa que prejudica e impede o exercício da ampla defesa pelo contribuinte, pois há ausência na instrução processual de documento fiscal citado pelo autuante e que não consta dos arquivos do Contribuinte, conforme se verifica por meio da cópia integral do PAF retirada diretamente na Receita Federal do Brasil pelo contribuinte.*

Registre-se, primeiramente, que o despacho decisório é resultante da análise das informações das notas fiscais indicadas pela própria recorrente no PER/DCOMP transmitido. Examinando, pois, as informações das notas fiscais indicadas no pedido de ressarcimento/declaração de compensação, a autoridade fiscal identificou que algumas das aquisições de mercadorias tinham sido realizadas com empresas optantes do SIMPLES e outras aquisições, com empresas cujo CNPJ estava irregular.

Pode-se observar no demonstrativo **RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS COM CRÉDITOS INDEVIDOS - CRÉDITOS POR ENTRADAS NO PERÍODO**, fls. 129 a 134, que o despacho decisório trouxe descrição individualizada das notas fiscais cujo crédito foi glosado, tendo indicado, para cada nota, o motivo da glosa, a empresa emissora (CNPJ), o valor do crédito de IPI, entre outras informações.

Diante de uma decisão minuciosa, que aborda cada nota fiscal informada no PER/DCOMP, indicando a razão da glosa e a empresa envolvida, não vislumbro cerceamento de defesa. A partir da relação meticulosa de notas fiscais, pôde a recorrente compreender plenamente quais infrações lhe foram imputadas, tendo apresentado, em sede de recurso, contestação que abrange os dois fundamentos da glosa, a saber, a aquisição de mercadoria de empresa optante do SIMPLES - neste caso, a recorrente alega que não se trata de aquisições, mas de mera devolução/retorno de mercadorias - e de empresa com CNPJ irregular - e aqui a recorrente junta fichas cadastrais para tentar demonstrar a improcedência da glosa.

Sublinhe-se, a propósito, que as informações acerca da opção pelo SIMPLES e regularidade cadastral das empresas que negociaram com a recorrida não são de acesso restrito do Fisco, tendo a recorrente pleno acesso a tais informações, devendo, inclusive, certificar-se, quando da negociação com outras empresas, do regime de tributação, situação cadastral das mesmas e correta emissão de notas fiscais de aquisição.

No caso concreto, temos relações negociais envolvendo, de um lado, empresa que adquire insumos e, de outro, supostas empresas fornecedoras. Tais relações exigem um dever mínimo de cautela entre as partes envolvidas. Se uma empresa optante do SIMPLES emite, indevidamente, um documento fiscal com destaque de IPI, ou seja, documento inidôneo para creditamento de IPI, não pode a empresa adquirente alegar desconhecimento do regime de tributação adotado pela fornecedora: a adquirente deve tomar todas as medidas acautelatórias necessárias, próprias de uma relação negocial, certificando-se se a fornecedora não é optante do SIMPLES, se o seu cadastro é regular, entre outras coisas.

Em síntese, entendo que houve pleno exercício do direito de defesa pela recorrente, sendo improcedente a alegação de nulidade da decisão.

**I.4. não obrigatoriedade da guarda e manutenção de livros e documentos contábil-fiscal além do tempo decadencial da Fazenda constituir os respectivos créditos, devendo o julgador perquirir, por outros meios, a ocorrência da hipótese de incidência, em virtude do princípio da verdade material**

A recorrente sustenta que não é obrigada à manutenção de livros e documentos contábil-fiscal por tempo além do que aquele que o Fisco tem para constituir os respectivos créditos tributários. Sustenta, então, que ao julgador cabe buscar a verdade material por outros meios.

Neste ponto, também não assiste razão à recorrente. No caso concreto, aplica-se, precisamente, o art. 4º do Decreto-Lei nº 486/69, o qual estabelece que a "pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial".

Apesar de várias oportunidades, faltou à recorrente apresentar documentos fiscais para lastrear sua escrituração contábil e para demonstrar suas alegações. Na análise do mérito, voltaremos a este ponto.

**I.5. incompetência da DRJ em Ribeirão Preto, uma vez que a recorrente está estabelecida e domiciliada em Joinvile, Santa Catarina, de maneira que à DRJ Florianópolis caberia o julgamento da manifestação de inconformidade.**

A recorrente aduz que possui domicílio em Joinvile, Santa Catarina, de maneira que a DRJ em Ribeirão Preto seria incompetente para julgar sua impugnação. Afirma que caberia à DRJ em Florianópolis a decisão sobre a manifestação de inconformidade interposta.

A competência de julgamento das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJs) era disciplinada, à época do julgamento pela DRJ Ribeirão Preto, pela Portaria RFB nº 1916, de 13 de outubro de 2010, a qual dispunha, em seus arts. 1º e 3º:

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos XV e XXVII do art. 261 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 125, de 4 de março de 2009, resolve:*

*Art. 1º Estabelecer a competência territorial e por matéria das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) e relacionar as matérias de julgamento por Turma, conforme, respectivamente, os Anexos I e II desta Portaria.*

(...)

*Art. 3º O disposto nesta Portaria aplica-se, inclusive, aos processos protocolizados anteriormente a sua edição.*

Da leitura dos dispositivos, depreende-se que ao presente processo, protocolizado antes da edição da Portaria RFB nº 1916/2010, deve ser aplicada as regras de competência material e territorial enunciadas nos Anexos I e II da referida portaria. Observe-se que tais normas de competência são específicas ao contencioso administrativo, não se aplicando, neste aspecto, as disposições do novo CPC (Lei nº 13.105/2015), lembrando que o próprio art. 15 do CPC prevê a aplicação supletiva e subsidiária de suas normas na **ausência** de normas que regulem os processos eleitorais, trabalhistas ou **administrativos**.

Pois bem. Compulsando o Anexo I da Portaria RFB nº 1916/2010, observa-se que a DRJ em Ribeira Preto possuía competência para julgar as impugnações relativas ao IPI dos processos que envolviam contribuintes sediados nas 8ª e 9ª Regiões Fiscais:

Ribeirão Preto (SP)	Unidades da RFB situadas nos municípios paulistas de Ribeirão Preto, Araçatuba, Araraquara, Bauru, Franca, Marília, Presidente Prudente, São José do Rio Preto, Limeira, Piracicaba e Sorocaba, e suas jurisdições.	Impostos e contribuições administrados pela RFB, exceto: I - IPI-V, II, IE e demais impostos ou contribuições exigidos quando do despacho aduaneiro de mercadorias na importação ou na exportação; II - ITR; III - CPMF; IV - IOF; V - IRPF não decorrente de lançamento de IRPJ.
	8ª e 9ª Regiões Fiscais.	IPI (inclusive processos relativos à classificação fiscal de mercadorias e ao crédito presumido para ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins) e lançamentos conexos. IOF vinculado a pedidos de isenção de que trata o art. 72 da Lei nº 8.383, de 30 de novembro de 1991.

Assim, no caso concreto, em face do domicílio da recorrente ser localizado na 9ª Região Fiscal (Joinville/SC) e do processo versar sobre créditos de IPI, resta configurada a competência da DRJ em Ribeirão Preto.

Sublinhe-se, ainda, que há súmula do CARF, de aplicação obrigatória pelos conselheiros, por força do art. 72, Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), que afirma ser válida a decisão exarada por DRJ de localidade diversa àquela do domicílio fiscal do sujeito passivo:

*Súmula CARF nº 102:*

*É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo.*

## II - MÉRITO

No mérito, a controvérsia gira em torno dos seguintes pontos: 1. possibilidade de crédito de IPI no retorno/devolução de mercadorias; 2. possibilidade de aproveitamento de créditos na aquisição de insumos de empresas optantes do SIMPLES; 3. Inaplicabilidade de multa, tendo em vista a improcedência do principal; 4. possibilidade de conhecimento de alegações de inconstitucionalidade pelo julgador administrativo e 5. nulidade da decisão recorrida pela falta de apreciação das provas (aqui a recorrente volta a tocar na questão já abordada nas preliminares).

No tocante ao primeiro ponto, a recorrente argumenta que os créditos glosados a título de aquisição de mercadorias de fornecedor optante do SIMPLES seriam, na verdade, decorrentes de retorno/devolução de mercadorias. No entanto, como já assinalado, a recorrente não trouxe, em sua manifestação de inconformidade, nenhum argumento nesse sentido e também não juntou qualquer elemento probatório para demonstrar suas alegações.

Vale lembrar que, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta tão só alegações. Faz-se necessário que as alegações sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie.

Nessa esteira, importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

Tal é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

*"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."*

Assim, no caso concreto, tratando-se de pedido de ressarcimento/declaração de compensação, já em sua impugnação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter contestado a matéria ora analisada e ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)(...)*

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

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

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

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

Ainda assim, analisei os autos e constato que, mesmo em sede de Recurso Voluntário, não há elementos hábeis para demonstrar a certeza e liquidez dos créditos alegados. Em seu recurso, a recorrente aduz que os créditos são provenientes de retorno e devolução, sem, contudo, segregá-los, identificar os respectivos lançamentos contábeis e as notas fiscais hábeis para comprová-los. Na verdade, não foram sequer juntadas cópias das notas fiscais de retorno/devolução.

Com efeito, compulsando a relação de notas fiscais com créditos indevidos - integrante do despacho decisório (fls. 129 a 134) e cuja origem, vale lembrar, remonta as próprias informações declaradas pela recorrente no PER/DCOMP transmitido -, verifica-se que não há documentos fiscais para comprovar os referidos créditos e para lastrear as informações constantes das páginas dos livros Registro de Entrada, Registro de Saída, juntadas pela recorrente. Para comprovar suas alegações, a recorrente deveria ter relacionado, para cada operação descrita no relatório de notas fiscais, a sua escrituração nos livros pertinentes, trazendo cópias das respectivas notas fiscais.

Observe-se, ainda, que os CFOPs das operações de entrada de mercadoria que tiveram seus créditos glosados são atinentes a compra para industrialização (1.101 e 2.101) e outras entradas de mercadoria (1.949 e 2.949), não sendo, nenhum deles, relativo, necessariamente, a retorno ou devolução de mercadorias.

Ora, se a recorrente pretendia descaracterizar a glosa de créditos, deveria ter demonstrado, de forma específica e com notas fiscais de retorno ou devolução, que os créditos glosados não são de operações de aquisição de mercadorias cujos fornecedores são optantes do SIMPLES.

Outra matéria de mérito suscitada diz respeito à possibilidade, segundo a recorrente, do direito ao crédito de IPI nas aquisições de mercadorias fornecidas por empresas optantes do SIMPLES. Nesse ponto, a recorrente aduz que a norma inscrita no art. 5º, §5º da Lei 9.317/1996, vedando o aproveitamento de créditos de IPI nas aquisições de fornecedor optante do SIMPLES, fere o princípio da não-cumulatividade. Alega, nesse contexto, que ao julgador administrativo caberia se pronunciar sobre inconstitucionalidade. Sustenta, ainda, que *"são inconstitucionais as restrições dos artigos 118 e 166 do RIPI/02, por ferirem os princípios da não-cumulatividade constitucionalmente garantidos"*.

Como reconhece a própria recorrente, há expressa previsão legal vedando o direito ao crédito de IPI quando da aquisição de insumos fornecidos por empresas optantes do SIMPLES. É o que dispõe o art. 5º, §5º da Lei 9.317/1999, *in verbis*:

*Art. 5º O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:*

*I (...)*

*§ 1º O percentual a ser aplicado em cada mês, na forma deste artigo, será o correspondente à receita bruta acumulada até o próprio mês.*

*§ 2º No caso de pessoa jurídica contribuinte do IPI, os percentuais referidos neste artigo serão acrescidos de 0,5 (meio) ponto percentual.*

***§ 5º A inscrição no SIMPLES veda, para a microempresa ou empresa de pequeno porte, a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos ao IPI e ao ICMS.***

*§ 6º O disposto no parágrafo anterior não se aplica relativamente ao ICMS caso a Unidade Federada em que esteja localizada a microempresa ou empresa de pequeno porte não tenha aderido ao SIMPLES, nos termos do art. 4º". (g. n).*

Da leitura dos enunciados normativos transcritos, depreende-se que, ao optar pelo SIMPLES, o sujeito passivo está sujeito à forma diferenciada de tributação, inclusive quanto ao IPI, sendo-lhe vedado a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos ao IPI.

Ao caso concreto, aplica-se, portanto, o art. 5º, §5º da Lei 9.317/1996, não cabendo a este julgador aferir eventual inconstitucionalidade de tal preceito - nem dos preceitos do Regulamento do IPI dele decorrentes, sobretudo pelo que dispõe a Súmula CARF nº. 2:

*Súmula CARF nº 2:*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Registre-se que a mencionada súmula é de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do art. 72, Anexo II do RICARF.

Além disso, sublinhe-se que é vedado aos membros do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, **lei ou decreto**, sob fundamento de inconstitucionalidade, por força do que dispõe o art. 62 do RICARF.

Em síntese, entendo como improcedentes os argumentos da recorrente no sentido de que: (i) seria possível o creditamento de IPI nas aquisições de mercadorias de fornecedores optantes do SIMPLES, (ii) seria possível a apreciação de inconstitucionalidade pelo julgador administrativo. No caso concreto, são plenamente aplicáveis o art. 5º, §5º da Lei 9.317/1996, assim como os arts. 118 e 166 do RIPI/02 (DECRETO Nº 4.544/2002).

No mérito, a recorrente ataca, ainda, matérias já abordadas em preliminar, como, por exemplo, a questão de que parte da glosa atinente ao aproveitamento de 50% de comércio atacadista prevista no art. 165 do RIPI/2002 é indevida, uma vez que várias notas glosadas não seriam referentes ao aproveitamento de 50% do crédito de IPI na aquisição, e, ainda, a alegação de que agiu de boa-fé na utilização dos créditos glosados.

Sobre tais questões já nos pronunciamos. Como visto, a recorrente não juntou documentos essenciais para a comprovação de suas alegações, a saber: notas fiscais das operações glosadas. Sem esses documentos fiscais fundamentais, não há como comprovar as afirmações da recorrente. Sobre esta recai o ônus de provar o direito creditório alegado, sendo-lhe obrigatório conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

Com relação à alegação de boa-fé, além daquilo que já foi exposto, cabe lembrar que existe todo um arcabouço normativo que regula o regime de apuração do IPI e, de forma específica, seu creditamento. A aplicação do princípio da boa-fé não poderá contrariar regras postas. Ao menos não caberá ao julgador administrativo afastar, em eventual choque entre regras e princípios, a aplicação de regras. No caso concreto, se a empresa fornecedora é optante do SIMPLES, não cabe creditamento do IPI, ainda que a recorrente tenha agido de boa-fé. Há normas expressas (o art. 5º, §5º da Lei 9.317/1996, arts. 118 e 166 do RIPI/02) que não podem ser simplesmente afastadas pela aplicação do princípio da boa-fé: não cabe a este julgador fazer prevalecer um princípio em detrimento de regras explícitas.

Outra matéria suscitada pela recorrente diz respeito à glosa de créditos de aquisição de mercadorias fornecidas por empresas não cadastradas no CNPJ. Segundo a recorrente, várias notas fiscais glosados não foram emitidas por empresas sem cadastro no CNPJ. Para sustentar seu argumento, traz relação de empresas que teriam situação cadastral ativa no CNPJ, juntando à impugnação, cópias de comprovantes de situação cadastral (fls. 198 a 211) - muitos dos quais, vale dizer, trazem data de situação cadastral posterior ao trimestre de apuração do crédito alegado.

Também no tocante às referidas glosas, observa-se que a recorrente não juntou documentos essenciais para a comprovação de suas alegações e demonstração de seu direito creditório, a saber: as notas fiscais atinentes às operações glosadas. Sem esses documentos fiscais fundamentais, não há como comprovar as afirmações da recorrente. Como já assinalado, a recorrente tem o ônus de provar o direito alegado, devendo conservar, em ordem, todos os documentos essenciais para tanto.

Diante de todas as considerações acima expostas, voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Vinícius Guimarães - Relator